

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA FINANCÍ

Stanovení firemní důchodové daně vybraného ekonomického subjektu

Determination of the Corporate Income Tax of the Selected Economic
Subject

Student: Petr Muroň

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karolina Lisztwanová, Ph.D.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra financí

Zadání bakalářské práce

Student:

Petr Muroň

Studijní program:

B6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor:

6202R010 Finance

Téma:

Stanovení firemní důchodové daně vybraného ekonomického subjektu
Determination of the Corporate Income Tax of the Selected Economic Subject

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretická východiska firemní důchodové daně
3. Charakteristika dílčích parametrů používaných při stanovení daně ze zisku firem
4. Praktická aplikace určení daňové povinnosti konkrétního poplatníka
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BRYCHTA, Ivan a kol. *Daň z příjmů 2013*. 10. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 584 s. ISBN 978-90-7357-995-1.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-874-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. Vox, 2014 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karolina Lisztwanová, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015

Ing. Iveta Ratmanová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

*„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracoval samostatně.
Přílohu č. 2, která mi byla dána k dispozici, jsem samostatně doplnil.“*

Datum

7.5.2015

Podpis autora práce



Obsah

1	Úvod	5
2	Teoretická východiska firemní důchodové daně	6
2.1	Konstrukční prvky daně	9
2.1.1	Daňové subjekty	9
2.1.2	Předmět daně	9
2.1.3	Osvobození od daně	10
2.1.4	Základ daně a zdaňovací období	10
2.1.5	Odpočty ze základu daně	10
2.1.6	Sazba daně	11
2.1.7	Slevy na dani	11
2.2	Firemní důchodová daň v České republice	11
2.2.1	Poplatník daně z příjmů PO v České republice	14
2.2.2	Předmět daně z příjmů PO v České republice	15
2.2.3	Osvobození od daně z příjmů PO v České republice	15
2.2.4	Základ daně a zdaňovací období u daně z příjmů PO v České republice	15
2.2.4.1	Zvýšení výsledku hospodaření	16
2.2.4.2	Povinné snížení výsledku hospodaření	20
2.2.4.3	Možné snížení výsledku hospodaření	20
2.2.4.4	Samostatný základ daně	21
2.2.5	Odpočty ze základu daně z příjmů PO v České republice	22
2.2.6	Sazba daně z příjmů PO v České republice	23
2.2.7	Slevy na dani z příjmů PO v České republice	23
2.2.8	Platba daně a daňové přiznání	24
2.2.8.1	Platba záloh na daň z příjmů PO v České republice	26
2.2.9	Algoritmus pro zjištění daňové povinnosti	27
2.3	Stanovení konečné daňové povinnosti	29
3	Charakteristika dílčích parametrů používaných při stanovení daně ze zisku firem	31
3.1	Opravy a udržování	32
3.2	Cestovní náhrady zaměstnanců	33

3.3	Odměny a pojistné orgánů právnických osob	33
3.4	Pojistné na sociální zabezpečení a na všeobecné zdravotní pojištění	34
3.5	Zaměstnanecké benefity	34
3.6	Náklady na reprezentaci a reklamu	35
3.7	Daně	36
3.8	Smluvní sankce	36
3.9	Manka a škody	37
3.10	Odpisy	37
3.11	Opravné položky k pohledávkám	38
3.12	Rezervy na opravu hmotného majetku	40
4	Praktická aplikace určení daňové povinnosti konkrétního poplatníka .	42
4.1	Charakteristika vybrané společnosti	42
4.2	Vstupní údaje	42
4.3	Stanovení daňové povinnosti	49
5	Závěr	54
	Seznam použité literatury	55
	Seznam zkratk.....	57
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	58
	Seznam příloh	59

1 Úvod

Obsahem této bakalářské práce je charakteristika firemní důchodové daně, kterou jsou zatíženy ekonomické subjekty v České republice. V době, kdy se vytváří podmínky pro jednoduché zakládání obchodních společností tak, aby bylo možné brzy uskutečňovat nové podnikatelské záměry, by nemělo být obtížné splňovat veškeré závazky vůči státu, které z daného podnikání vychází. Jedním z takových závazků, kterým je zatížen téměř každý podnikatelský subjekt, je daňová povinnost vyplývající z konkrétní veličiny zatížené daní. Pro žádný subjekt nebude otázka stanovení daňové povinnosti nikdy zcela jednoznačná a jednoduchá. Daně jsou upraveny mnohokrát novelizovanými zákony, ve kterých se běžný člověk neabsolvující ekonomické či právnické vzdělání může orientovat jen stěží. Tento problém se týká i firemní důchodové daně, která je předmětem této bakalářské práce. Analýzou konkrétních ustanovení daňového práva lze jednodušší formou vnést jasnost do vyčíslování firemní důchodové daně a objasnit tak práva a povinnosti podnikatelských subjektů vyplývající z tohoto závazku vůči státu.

Cílem bakalářské práce je zjištění a stanovení finální daňové povinnosti v podobě firemní důchodové daně vybraného ekonomického subjektu za konkrétní období.

Jako teoretické východisko bakalářské práce je použita převážně konkrétní legislativa a odborná literatura zabývající se daňovou problematikou, případně problematikou mezinárodního daňového práva.

Práce je rozčleněna do několika samostatných kapitol. Ve druhé kapitole je charakterizována daň, její funkce a konstrukční prvky. Dále je popsána firemní důchodová daň v České republice, konkrétně její přesné vymezení a srovnání s obdobnými daněmi v zahraničí. Stěžejní částí druhé kapitoly je kompletní charakteristika zákonných norem účinných v roce 2014, upravujících daň z příjmů právnických osob, zejména z příjmů kapitálových obchodních společností. Ve třetí kapitole je práce zaměřena na zpracování teoretického podkladu ke konkrétním situacím, které v průběhu roku nastaly u vybraného ekonomického subjektu. Díky tomuto je možné v praktické části určit dopad jednotlivých účetních případů na jeho daňovou povinnost. Čtvrtá kapitola je částí praktickou. V této kapitole je stanovena firemní důchodová daň vybraného ekonomického subjektu tak, aby následně mohlo být vyplněno daňové přiznání, které je přílohou této práce, a daň tak mohla být správně a včas tvrzena u příslušného finančního úřadu.

2 Teoretická východiska firemní důchodové daně

Firemní důchodová daň patří do soustavy daní České republiky, je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) a v mnoha ohledech patří k moderním daním, tedy k těm historicky nejmladším.¹ Firemní důchodovou daň v tomto případě myslíme daň z příjmů, která je uvalena na obchodní společnosti (dále jen „společnosti“), zejména společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti, ve smyslu zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOK“).

Tak jako každá daň i firemní důchodová daň splňuje podstatné rysy, kterými je daň obecně definována. Daňovou teorií je daň vnímána jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní, která se buď pravidelně opakuje v časových intervalech anebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností.²

Zákonné vymezení daně přímo nenalezneme. V daňovém řádu je pouze pro účely správy daní mimo jiné daň definována jako peněžité plnění, které zákon označuje jako daň.³ Daň je věnována pozornost také v ústavních zákonech. Na ustanovení Ústavy České republiky, že nikdo nesmí být nucen činit to, co zákon neukládá,⁴ navazuje konkrétnější požadavek v Listině základních práv a svobod, kde je možnost ukládání daní a poplatků podmíněna zákonitostí.⁵ Proto neexistuje jiná možnost, jak stanovit povinnost platit daň v České republice, než zákonem.

Hlavní úlohou daní je spolu s dalšími příjmy zajistit dostatečné prostředky pro veřejné rozpočty.⁶ Hlavní úkol daní, není úkol jediný. Daně, jako nástroj hospodářské

¹ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie – s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: Nakladatelství C.H.Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. (s. 136)

² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3. vyd. Praha: Nakladatelství ASPI Publishing, 2003, 264 s. ISBN 80-86395-84-7. (s. 16)

³ § 2 odst. 3 a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

⁴ Čl. 2 odst. 4 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Čl. 11 odst. 5 zákona č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod

⁶ ŠIROKÝ, s. 9

politiky států, plní mnoho dalších funkcí, mezi které patří zejména funkce alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační.⁷

Alokační funkce reaguje na selhávání některých tržních mechanismů. Stát může podporovat subjekty, aby usměrnily svou spotřebu preferovaným směrem pomocí daňových úspor. Příkladem alokační funkce daně může být například zařazení příspěvku na penzijní spoření do nezdanitelné části základu daně – poplatníci jsou tak motivováni přispívat na svou penzi ve větším rozsahu díky daňové úspoře, která příspěvky vzniká a zároveň z toho může v budoucnu profitovat celý stát, neboť bude více poplatníků ekonomicky nezávislých a v důchodu soběstačných.⁸

Redistribuční funkce daní umožňuje snížit dopad nespravedlivého nebo nepřijatelného rozdělení důchodu ve společnosti. Státníci, respektive nositelé a tvůrci hospodářské politiky, mohou díky vyšším daňovým odvodům peněžních prostředků od poplatníků s vyššími příjmy pomocí daňových transferů zvyšovat příjmy chudších poplatníků a obyvatel obecně.⁹ Příkladem redistribuční funkce může být v podmínkách českého daňového systému např. solidární zvýšení daně dle § 16a ZDP, kdy bohatší část obyvatel odvede ze svých příjmů do veřejných rozpočtů větší část, díky čemuž může být aplikováno více slev na dani apod.

Stimulační funkce vychází z principu, že daňový subjekt vnímá daň jako újmu, a proto je ochotný vyvinout úsilí pro minimalizaci jejího dopadu na svůj majetek a příjmy. Díky stimulační funkci daní může být daňový poplatník motivován k většímu nasazení v preferenčních oblastech tvůrců hospodářské politiky.¹⁰ Stimulační funkci můžeme v podmínkách české legislativy vidět např. u možného odpočtu částky na výzkum a vývoj od základu daně – poplatník je motivován uskutečnit větší investice do výzkumu a vývoje, neboť bude moci snížit své daňové zatížení.¹¹

⁷ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: Nakladatelství VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9. (s. 11)

⁸ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 11

⁹ KUBÁTOVÁ, s. 9

¹⁰ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 12

¹¹ § 34 odst. 4 ZDP

Poslední jmenovanou funkcí je funkce stabilizační, která úzce souvisí s ekonomickým cyklem, neboť daň v tomto případě slouží jako opatření ke zmírnění výkyvů mezi jeho jednotlivými fázemi. Při ekonomickém růstu, kdy se jednotlivým subjektům dostává většího důchodu a spotřeba roste, do veřejných rozpočtů může být odvedeno více peněžních prostředků, čímž dojde sice k oslabení ekonomiky, avšak také může být vytvořeno dostatek rezerv pro další fáze ekonomického cyklu. Pokud jsou rezervy využity pro období stagnace, daňové zatížení subjektů nemusí být tak velké, čímž dojde k vytvoření volných peněžních prostředků, které mohou být dál investovány a spotřebovávány, čímž pomáhají k opětovnému startování ekonomiky.¹²

Jednotlivé funkce daně se zřetelně projevují u důchodové daně při řízení společností. Firemní důchodová daň působí na management společností jednak pasivně, kdy společnost musí strpět určité negativní důsledky nebo může využít určité výhody stanovené zákonem, a pak působí daň na společnost také aktivně, ve smyslu možnosti provedení rozhodnutí o realizaci nějaké varianty nebo projektu, který v návaznosti na působení daňových zákonů podpoří dosahování podnikových cílů. Řízení společností je tak ovlivňováno firemní důchodovou daní při úvahách o jejich založení, při investičním rozhodování, při náhledu na riziko z podnikání nebo při výběru způsobu financování společnosti.

Při volbě právní formy podnikání, zakládající osoby hledají nejlepší variantu pro jejich budoucí působení a činnost. Nemalou roli u tohoto rozhodování představuje náhled na zdaňování jednotlivých právních forem. Můžou se klást otázky, zda li se bude zdaňovat u konkrétní právní formy daní z příjmů fyzických osob či právnických osob, nebo pouze daní srážkovou anebo kombinací těchto variant. Dále se zakladatelé zajímají o způsob rozdělení případného zisku mezi jednotlivé společníky. Může se zdát, že zdanění fyzických osob bude v podmínkách České republiky nejlepší varianta, díky nižší sazbě daně z příjmů, ovšem tato sazba je vykompenzována neomezeným ručením, které fyzická osoba podstupuje. Kapitálové společnosti jsou zdaněny sazbou vyšší a navíc případný podíl na zisku je zdaněn srážkovou daní. Základní rozhodování v této souvislosti je tedy v tom, zda li riziko plynoucí z neomezeného ručení je či není vykompenzováno nižší sazbou daně.

¹² VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 12

Negativní riziko u podnikání může spočívat v negativní odchylce od plánovaných výsledků hospodaření. Toto riziko se může projevit dosažením ztráty v příslušném roce. Otázka rizika ze ztrát je z části potlačena možností uplatnění ztrát jakožto odčitatelné položky v následujících letech. Část rizika plynoucího z podnikání tak na sebe bere stát, protože kompenzuje riziko nižší daňovou povinností pro podnikatelské subjekty, které ztráty dosáhly. Možnost uplatnění placených úroků jako daňového uznatelného nákladu zcela zásadně ovlivňuje strukturu financí podniku, neboť zvýhodňuje úvěrové formy financování. Zde působí silně úrokový daňový štít, který zlevňuje úročený kapitál.

Firemní důchodová daň tedy ovlivňuje rozhodování manažerů firem v otázkách investic, určování právní formy společnosti, struktury pasiv podniku a mnoha dalších.

2.1 Konstrukční prvky daně

Konstrukční prvky daně mají základní vliv na míru daňového zatížení jednotlivých subjektů. Konstrukce daně je složitá a při zvažování dopadu daně na subjekt je třeba všechny její prvky posuzovat ve vzájemných souvislostech. Výčet konstrukčních prvků daně se mezi jednotlivými daňovými teoretiky liší.

2.1.1 Daňové subjekty

Za daňové subjekty považujeme právnické nebo fyzické osoby, které jsou v konstrukci daně označeny jako plátce daně nebo daňový poplatník. Majetek, spotřeba, činnost nebo příjmy poplatníka podléhají dani – poplatník daně je tedy ten, který je fakticky danou daní zatížen. Naproti tomu plátce daně není zatížen daní jako takovou, avšak pod svou majetkovou odpovědností je povinen na základě zákona odvést vyměřenou daň od jiných subjektů nebo poplatníků do veřejného rozpočtu.¹³

2.1.2 Předmět daně

Veličinu, která je podrobena dani, představuje předmět daně (objekt daně).¹⁴ Předmětem daně mohou být důchody, vlastnictví či užívání majetku, převod vlastnictví,

¹³ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, 381 s. ISBN 80-210-3579-3. (s. 9)

¹⁴ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 15

spotřeba apod.¹⁵ Podle předmětu daně jsou často označovány zákony, které danou daň upravují. V České republice to lze vidět například na zákoně č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nebo na zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

2.1.3 Osvobození od daně

Osvobození od daně vymezuje tu část základu daně, která není daní zatížena. Neobjeví se tak v základu daně a není možné z ní daň ani odvést. Je možné se v některých případech osvobození vzdát – zejména v těch případech, kde by osvobození znamenalo pro daňového poplatníka újmu.¹⁶ Tato újma může být například v podobě nemožnosti uplatnění daňově účinných výdajů (nákladů) vůči příjmům osvobozeným od daně v případě, kdy náklady jsou vyšší než osvobozené výnosy plynoucí z investice.¹⁷ Pro daňový subjekt je výhodnější příjmy do svého daňového základu zahrnout a uplatnit vůči nim daňově uznatelné výdaje a o případnou ztrátu plynoucí z jedné investice krátit zisk investice druhé.

2.1.4 Základ daně a zdaňovací období

Základ daně vyjadřuje zákonně upravený předmět daně vyjádřený ve fyzikálních jednotkách, nebo v korunách. Toto vyjádření základu daně v měřitelných jednotkách je nezbytné pro správné stanovení daně a v mnoha ohledech náročné.¹⁸ Zdaňovací období představuje období, za které, nebo na které se daňový základ stanovuje a za které, nebo na které se daň vybírá. Nejčastěji bývá zdaňovací období kalendářní rok, dvanáct po sobě jdoucích měsíců, hospodářský rok apod.

2.1.5 Odpočty ze základu daně

Odpočty ze základu daně úzce souvisí se stimulační funkcí daně. Můžeme rozlišovat standardní odpočty a nestandardní odpočty. Za standardní odpočty považujeme ty, které snižují základ daně o předem stanovenou část na základě splnění nějaké podmínky definované v zákoně. Jako nestandardní můžeme označit ty, které nejsou pevně stanoveny, ale které si může daňový poplatník odečíst od základu daně v prokazatelně

¹⁵ MRKÝVKA, s. 9

¹⁶ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 17

¹⁷ §25 odst.1 písm. i) ZDP

¹⁸ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 19

vynaložené výši. Odpočet od základu daně ve výši 2000 Kč za darování krve je příkladem standardního odpočtu. Nestandardní odpočet je například odpočet příspěvků na životní pojištění, který je možné uskutečnit pouze na základě skutečně hrazených plateb ve prospěch účtu svého životního pojištění za příslušné zdaňovací období.¹⁹

2.1.6 Sazba daně

Sazba daně určuje výši daně na základě daňového základu. Jedná se o algoritmus, prostřednictvím kterého je ze základu daně sníženého o odpočty stanovená základní částka daně. Sazba daně může být rozlišována mnoha způsoby, mezi základní rozlišení patří dělení na sazbu pevnou a sazbu procentuální. Pevná sazba nereflektuje kvantitu daňového základu a stanovuje pevnou částku přímo k objektu daně. Pokud je sazba daně vyjádřena procentně, je daň stanovena ze základu daně procentuálně. Procentuální sazba daně může mít povahu lineární, progresivní a degresivní sazby. Při lineární sazbě má různý základ daně stejné procentní zatížení, progresivní sazba znamená pro poplatníka s rostoucím základem daně i vyšší procento sazby daně a degresivní sazba je naopak s rostoucím základem daně nižší.²⁰

2.1.7 Slevy na dani

Slevy na dani úzce souvisí s redistribuční funkcí daně, neboť poplatník si může po splnění zákonných podmínek snížit částku daně, kterou by měl jinak odvést do veřejných rozpočtů. Slevy na dani mohou být buď standardní anebo nestandardní. Standardní slevy na dani jsou nastaveny tak, že si poplatník může odečíst konkrétně stanovenou částku na základě splnění zákonné podmínky. U nestandardních slev dochází k odečtu slev od částky daně v prokazatelné výši.²¹

2.2 Firemní důchodová daň v České republice

Firemní důchodová daň, respektive daň z příjmů právnických osob, je v současnosti přítomná téměř ve všech vyspělých zemích. Názory na existenci daně z příjmů právnických osob jsou však různorodé. Integralistický přístup vystupuje proti

¹⁹ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 20

²⁰ MRKÝVKA, s. 10

²¹ VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, s. 27

takové dani z toho důvodu, že při ní dochází ke zdanění příjmů hned dvakrát. Daň platí jednak podnikatelská jednotka, která je nucena odvést státu daň ze zisku, ale následně odvádí do státního rozpočtu další část z již zdaněných příjmů také fyzické osoby, protože ty jsou poplatníky daně z příjmů fyzických osob například při výplatě dividend. Jedny příjmy jsou tak zdaněny i daní z příjmů právnických osob i daní z příjmů fyzických osob.²²

Mezi další argumenty proti uplatňování daně z příjmů právnických osob může patřit, že je obtížné definovat zdanitelný zisk, a že je daň přesouvána na jiné fyzické subjekty a trpí tak někdo jiný, než je původně zamýšleno.

Proti integralistickému přístupu stojí například absolutistický přístup, který existenci daně kvituje, protože nahlíží na firmy jako právní jednotky, které ovlivňují ekonomické procesy a mají svou zdanitelnou kapacitu.²³ Argumentem pro podporu absolutistického přístupu může být jistě chápání daně z příjmů právnických osob jako „poplatku“ za využívání veřejných služeb. Nepochybně je pro mnoho společností infrastruktura, funkčnost úřadů, zajištění bezpečnosti, základních práv a dalších veřejných služeb neoddelitelnou součástí podnikání, a proto je spravedlivé, aby se společnosti na úhradě těchto služeb podílely. Dále můžeme nahlížet na daň z příjmů právnických osob jako na kompenzaci omezenosti ručení právnických osob za své závazky. Daňový systém České republiky je tohoto argumentu důkazem, neboť členy společnosti, kteří ručí za závazky společnosti celým svým majetkem, zatěžuje pouze daní z příjmů fyzických osob.²⁴

Dle studie KPMG International dochází celosvětově k poklesu sazby daně z příjmů právnických osob. Jak lze vidět v grafu č. 2.1, tento trend je příznačný také pro Českou republiku.²⁵ Mezi lety 1999 – 2015 došlo v České republice k poklesu sazby daně z 35 % na aktuálních 19 %.

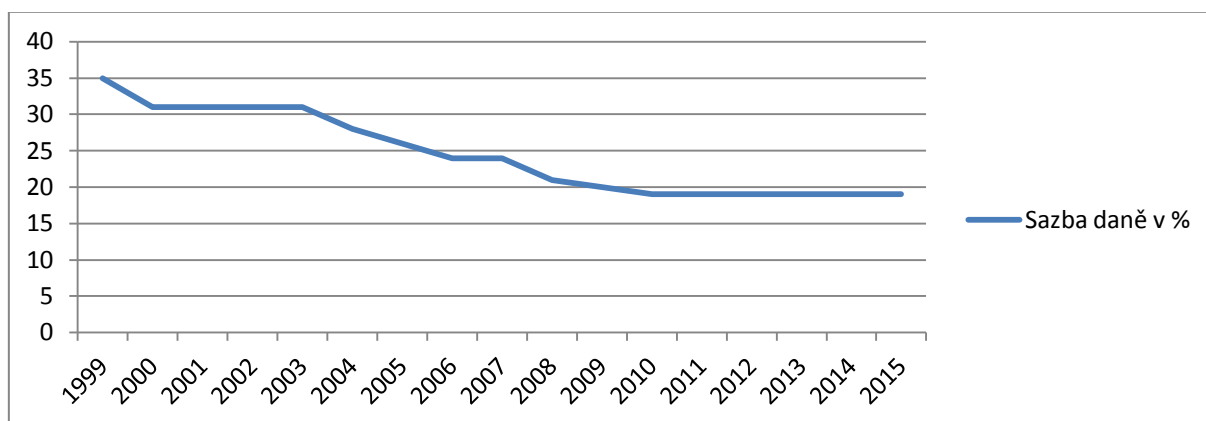
²² ŠIROKÝ, s. 137

²³ ŠIROKÝ, op. cit.

²⁴ KUBÁTOVÁ, s. 190

²⁵ *Daň z příjmů právnických osob u nás v poslední dekádě strmě klesala, sazby DPH nedávno naopak vzrostly* [online]. KPMG, 2011 [cit. 15.6.2014]. Dostupné z: <http://www.kpmg.com/cz/cs/issuesandinsights/articlespublications/press-releases/stranky/dan-z-prijmu-pravnickych-osob-klesala-sazby-dph-vzrostly.aspx>

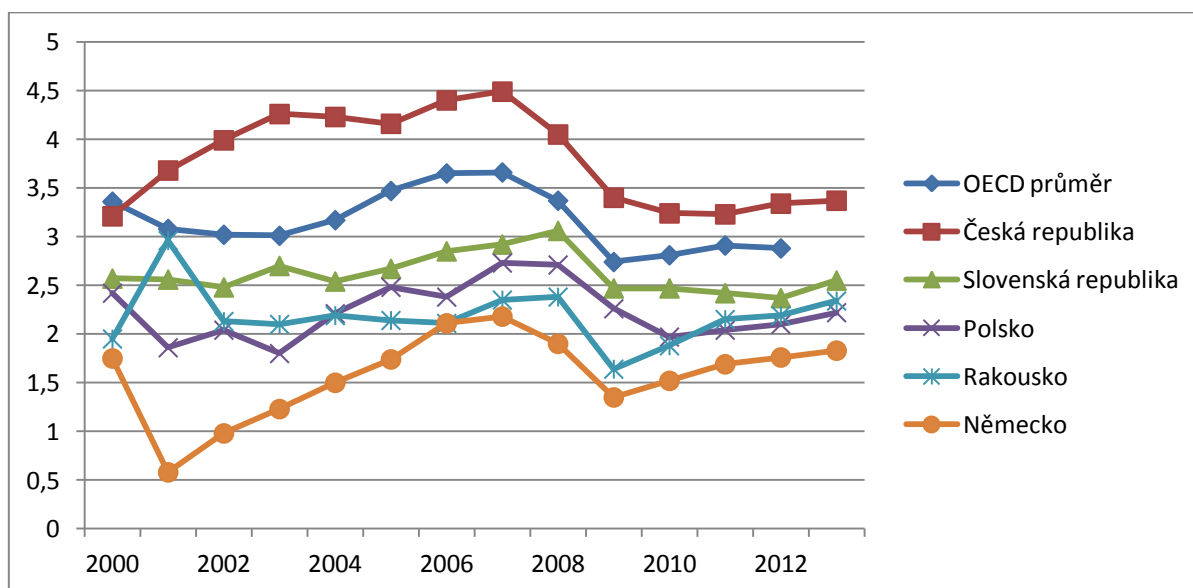
Graf 2.1 Vývoj sazby daně z příjmů PO v letech 1999 - 2015



Pramen: vlastní zpracování

Ovšem samotná sazba daně neodpovídá na otázku, jak moc je důchod společnosti daní z příjmů právnických osob zatížen. Daň je třeba vnímat v celkových souvislostech, neboť je ovlivňována mnoha faktory, které blíže specifikují jednotlivé konstrukční prvky daně. Nezáleželo by na tom, že je sazba daně 100 %, kdyby byl zákon nastaven tak, že možné slevy na dani prakticky celou daň anulují. Mezi ukazatele uplatňované při mezinárodní komparaci daňového zatížení patří tzv. daňová kvóta. Pomocí ukazatele jednoduché daňové kvóty můžeme vyjádřit poměr daňového výnosu z daně z příjmů právnických osob k hrubému domácímu produktu. Tato srovnání provádí Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen „OECD“).

Graf 2.2 Daňová kvóta (pro daň ze zisku korporací) daného státu dle dat OECD vyjádřená v %



Pramen: vlastní zpracování dle dat OECD dostupných na www.data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm

V mezinárodním porovnání je Česká republika jedním ze států s nejnižší daňovou kvótou.²⁶ Avšak lze vidět v grafu 2.2, že oproti sousedním zemím, ale i vůči průměru zemí poskytujících data OECD, je daňová kvóta u daně z příjmů právnických osob jednou z nejvyšších. Pro graf 2.2 byly záměrně vybrány země sousedící s Českou republikou z důvodu zajímavosti srovnání jednotlivých hodnot daňové kvóty napříč zeměmi střední Evropy.

V následující tabulce 2.1 můžeme porovnat daňovou kvótu se sazbou daně z příjmů právnických osob u jednotlivých zemí v roce 2013.

Tab. 2.1 Srovnání sazby daně z příjmů právnických osob a daňové kvóty

	Sazba daně 2013	Daňová kvóta (pro daň ze zisku korporací) v roce 2013
Česká republika	19 %	3,37
Slovenská republika	23 %	2,55
Polsko	19 %	2,22
Rakousko	25 %	2,34
Německo	29,8 %	1,83

Pramen: Vlastní zpracování dle Eurostat, Taxation trends in the European Union, STAT/13/68, 29. April 2013 a údajů z dat OECD

Z tabulky 2.1 je zřejmé, že i když sazba daně z příjmů právnických osob je vysoká, daňový výnos z této daně vůči HDP může být nízký nebo obdobný jako u zemí s nižší sazbou daně. Je nezbytné při porovnávání daňového zatížení v jednotlivých zemích brát v potaz všechny aspekty, které s daní souvisí, neboť pouze tak lze zhodnotit celkový dopad daně na společnost. Ukazatel daňové kvóty i srovnání sazby daně z příjmů právnických osob může být pro některé případy užitečné, avšak samostatně nepodávají dostatečně vypovídající hodnotu o tom, jakou daňovou zátěž bude muset daňový subjekt v dané zemi podstoupit.

2.2.1 Poplatník daně z příjmů PO v České republice

Poplatníkem daně z příjmů PO v ČR je dle § 17 ZDP právnická osoba. Dále jsou určeni v § 17 za poplatníky organizační složka státu, podílové fondy, fondy penzijních

²⁶ *Daňové kvóty* [online]. Finance media a.s., 2007 [cit. 15.3.2015]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17295-danove-kvoty/>

společností apod. Společnost s ručením omezeným i akciová společnost jsou právnickými osobami, podléhají proto dani z příjmů právnických osob dle ZDP.

Lze rozlišovat mezi poplatníky rezidenty a nerezidenty České republiky. U daňových rezidentů jsou daní zatíženy veškeré příjmy, tedy i ty, které nabyli ze zahraničních zdrojů. U daňových nerezidentů jsou zatíženy daní z příjmů PO pouze příjmy ze zdrojů na území ČR. Na poplatníka daně z příjmů PO je nahlíženo jako na rezidentního, pokud má na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení.²⁷

2.2.2 Předmět daně z příjmů PO v České republice

Předmětem daně z příjmů PO jsou dle české legislativy příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, nejsou li tyto příjmy z předmětu daně vyňaty. Takto nejsou předmětem daně z příjmů PO např. příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby.

2.2.3 Osvobození od daně z příjmů PO v České republice

Příjmy, které jsou zahrnuty do předmětu daně, avšak daň z nich placená být nemusí, jsou vymezeny v § 19 ZDP. V České republice je od daně osvobozeno mnoho druhů příjmů. Jedná se např. o členské příspěvky neziskových organizací, výnosy kostelních sbírek a podíly na zisku v nejrůznějších podobách. Pro účely této práce je vhodné zmínit další osvobození, které ZDP nabízí. Dle § 19 odst. 1 písm. ze) jsou dále osvobozeny příjmy z podílu na zisku, vyplácené dceřinou společností, která je daňově rezidentním poplatníkem v České republice, mateřské společnosti (osvobození je vázáno na velikosti podílu a držbě tohoto podílu).

2.2.4 Základ daně a zdaňovací období u daně z příjmů PO v České republice

Obecně se zdaňovací období u daně z příjmů shoduje s účetním obdobím. Základ daně se stanovuje za zdaňovací období, kterým je u daně z příjmů právnických osob v České republice zpravidla kalendářní rok. Dále může být zdaňovacím obdobím hospodářský rok a další časové úseky vymezené v § 21a ZDP.

²⁷ § 17 odst. 2 – 4 ZDP

Základ daně pro Českou republiku je zákonem upraven v § 23 ZDP jako rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Takto získaný rozdíl prochází ještě celou řadou úprav dle jednotlivých ustanovení ZDP.

Akciové společnosti i společnosti s.r.o. pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, čímž může být buď zisk anebo ztráta. Konkrétně se vychází z účetního výsledku hospodaření, který se následně v souladu se ZDP upravuje. Účetní výsledek hospodaření před zdaněním poplatník zjistí z účetní závěrky, která je sestavena na základě předpisů upravující účetnictví, kterými jsou zejména zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a předpis č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění (dále jen „vyhláška 500/2002“).

Daňové úpravy zjištěného výsledku hospodaření před zdaněním jsou definovány zejména v § 23 odst. 3 až odst. 4 ZDP. Můžeme je rozdělit na ty, o které musí být VH zvýšen, na ty, o které musí být VH snížen a konečně na ty, o které poplatník VH může snížit. Dále jsou speciální daňové úpravy VH, které jsou popsány dále v § 23 odst. 5 až odst. 18.

U jednotlivých úprav základu daně je v následujícím textu uveden řádek daňového přiznání pro zdaňovací období kalendářního roku 2014, kterého se daná úprava týká. Formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob nese označení MFin 5404 – vzor č. 25 (dále jen „DP č. 25“).

2.2.4.1 Zvýšení výsledku hospodaření

Dle § 23 odst. 3 písm. a) se účetně zjištěný výsledek hospodaření zvyšuje o:

- 1) částky neoprávněně zkracující příjmy,
 - tím mohou být zejména výnosy omylem nezaúčtované, nepeněžní příjmy, úpravy obchodů mezi spojenými osobami na tzv. „obvyklou“ výši;
 - řádek 20 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;

- 2) částky, které nelze zahrnout do výdajů (nákladů),
- zde je třeba postupovat v souladu s ustanoveními § 24 a § 25; obecně jsou dle § 24 odst. 1 za náklady považovány ty výdaje, které jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů;
 - v § 24 odst. 2 je výčet konkrétních nákladů, které jsou daňově uznatelné, aniž by splňovaly obecný předpoklad vycházející z odst. 1 - při určení, kterou částku nelze považovat za daňově účinný výdaj je tedy nutné vycházet obezřetně ze všech ustanovení ZDP;
 - VH je tedy nutno zvýšit o všechny výdaje, které nesplňují podmínky § 24 anebo jsou přímo vymezeny v § 25 (např. vyplacené podíly na zisku, nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvku na sportovních aktivitách apod.);
 - řádek 40 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 3) částky uplatněné v předchozích letech podmíněně jako daňový výdaj, u kterých následně došlo k porušení podmínek pro jejich uplatnění jako daňového výdaje,
- pokud dojde k porušení podmínky, díky které byly výdaje v předchozích letech považovány za daňově uznatelné, je třeba VH zvýšit o částku neoprávněně sníženého VH v minulých letech – např. porušení podmínky v § 24 odst. 4 – pokud po ukončení finančního leasingu hmotného majetku není tento hmotný majetek zahrnut do obchodního majetku, dochází k porušení podmínky pro uznání úplat finančního leasingu za daňově uznatelné výdaje, a o částky, o které byl v předchozích letech VH neoprávněně snížen, je třeba VH zvýšit;
 - řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 4) částky, které v předchozích obdobích mimoúčetně v daňovém přiznání snižovaly VH dle § 23 odst. 3 písm. c) bodu 1 a 2, a však k jejich zaúčtování došlo až v běžném účetním období,
- jedná se o dodatečné opravy v účetnictví z minulých let, které se projeví ve výsledku hospodaření v běžném období, avšak pro účely zjištění ZD je potřeba je z něj vyloučit;
 - řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 5) částky včas neodvedených plateb sociálního a zdravotního pojištění sražených zaměstnavatelem zaměstnancům,

- jedná se o ty částky, které zaměstnavatel svým zaměstnancům srazil z platu na veřejné pojištění, avšak je neodvedl do 31. ledna po uplynutí zdaňovacího období);
 - řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 6) částky smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení apod., které byly přijaty v daném zdaňovacím období, avšak nebyly zaúčtovány do výnosů ze sankcí v daném zdaňovacím období,
- jsou to částky, o které byl VH snížen v předchozích zdaňovacích obdobích dle § 23 odst. 3 písm. b) bodu 1;
 - řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 7) rozdíl vyplácený společníkovi, který vzniká mezi oceněním nepeněžitýho vkladu a výši vkladu, který má společník vložit,
- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 8) kladný rozdíl mezi závazky a pohledávkami, u nichž dochází k zániku při přeměně společností „splynutím“ dlužníka a věřitele,
- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 9) kladný rozdíl mezi oceněním majetku (podle právních předpisů upravujících oceňování majetku) a výši jeho hodnoty v účetnictví při nepeněžitém vypořádávání vypořádacího podílu nebo likvidačního zůstatku společníka,
- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 10) výši závazku zachyceného v účetnictví, od jehož splatnosti uběhlo 36 měsíců²⁸ nebo došlo k jeho promlčení,
- tímto způsobem se zamezuje, aby se dlužníci řádně neplnící své závazky, neodůvodněně daňově zvýhodňovali tím, že svůj VH na základě závazku snížili v předchozích i běžném období;
 - přičemž je specifikováno mnoho výjimek, kdy k tomuto navýšení nedochází (např. pokud se dlužník nachází v insolvenční;
 - také nedochází k navýšení VH o závazek, pokud z jeho titulu nebyl uplatněn náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů;
 - řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;

²⁸ V ZDP účinném k 1.1.2015 se jedná o závazek, od jehož splatnosti uběhlo 30 měsíců.

11) částka, o kterou byl snížen základ daně podle § 34 odst. 9 a 10 ZDP v předchozích zdaňovacích obdobích, pokud poplatník pohledávku vzniklou z titulu postoupení majetkového podílu dále postoupil,

- účinné znění ZDP k 1.4.2015 již § 34 odst. 9 a 10 neobsahuje, tento paragraf tedy řeší možnost odpočtu od základu daně z předchozích období;
- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;

12) částky

- které ovlivňují výsledek hospodaření v důsledku změny účetní metody;
- odpočtu na podporu odborného vzdělávání nebo podporu výzkumu a vývoje, když následně došlo k porušení podmínek pro uplatnění odpočtu;
- ve výši rozdílu mezi dosavadním dluhem a dluhem nové nižší hodnoty vzniklého na základě dohody, kterou vzniká dluh nový místo starého;
- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;

13) částku ve výši rozdílu ceny sjednané mezi spojenými osobami a cenou, která by byla sjednána v běžných obchodních vztazích,

- řádek 30 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO.

Důvodů, za kterých dochází ke zvýšení VH je mnoho. Obecně však platí, základní pravidlo, a to, že základ daně tvoří rozdíl mezi příjmy a výdaji při respektování věcné a časové souvislosti. Většina úprav tedy reaguje na nesoulad mezi příjmy a výnosy, a mezi náklady a výdaji, ke kterému v účetnictví běžně dochází ať už z důvodu chyb v účtování anebo časového nesouladu provádění jednotlivých operací. Zároveň se zákonodárce snaží, aby poplatník uplatňoval ve svých daňových přiznáních skutečně pouze ty náklady, které slouží pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu se zněním všech paragrafů ZDP, a proto u všech porušení podmínek požaduje zpětné „dodanění“ nebo lépe řečeno zrušení neodůvodněného daňového zvýhodnění v předchozích či běžném období.

2.2.4.2 Povinné snížení výsledku hospodaření

Dle § 23 odst. 3 písm. b) se účetně zjištěný výsledek hospodaření musí snížit o:

- 1) částky smluvních sankcí (tedy pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení apod.), které byly zaúčtovány do výnosu, avšak nebyly ještě uhrazeny,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 2) částky pojistného na veřejné pojištění sražené z mezd zaměstnanců, o které byl zvýšen VH v minulých obdobích z důvodu včasného neodvedení, dojde li k jejich odvedení,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 3) částky vyloučené v minulých obdobích z daňových nákladů z důvodu nezaplacení, pokud dojde k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily VH,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 4) částku vzniklou v důsledku změny účetní metody, která ovlivňuje výsledek hospodaření a které snížila vlastní kapitál,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 5) částky zaúčtované ve prospěch výnosů nebo nákladů v souvislosti s nabytím akcií nebo podílu v obchodní společnosti při přeměně,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 6) částky zaúčtované ve prospěch výnosů nebo nákladů v souvislosti s nabytím akcií společníkem při zvýšení ZK, byl li zdrojem navýšení VK zisk společnosti, fond vytvořený ze zisku nebo jiné složky VK, pokud nedochází ke zvýšení nabývací ceny podílu,
 - řádek 111 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO.

2.2.4.3 Možné snížení výsledku hospodaření

V § 23 odst. 3 písm. c) nalezneme 9 bodů, o které je možné VH snížit. Poplatník může svůj výsledek hospodaření snížit o:

- 1) částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
 - může se jedna např. o opomenutí zohlednění časového nesouladu výnosu a příjmu;

- řádek 112 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 2) částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze podle ZDP do výdajů (nákladů) zahrnout,
- opět se může jednat o opomenutí nebo může jít o položky, o kterých se neúčtuje, ale představují dle ZDP daňově účinný výdaj;
 - řádek 112 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 3) částky související s rozpuštěním rezerv a opravných položek, pokud se při rozpuštění účtují ve prospěch výnosů nebo nákladů a při jejich tvorbě odvedené částky nebyly daňově uznatelným výdajem,
- řádek 112 II. oddílu přiznání k dani z příjmů PO;
- 4) a další částky dle ZDP.

Je mnoho příjmů a výdajů, které se do základu daně nezahrnují vůbec. Jedná se zejména o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou anebo ty příjmy, které jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně. V dalších ustanoveních § 23 odst. 5 až odst. 18 jsou vymezeny další daňové úpravy, které se týkají např. obchodu mezi spojenými osobami, přechodu z daňové evidence na účetnictví apod.

2.2.4.4 Samostatný základ daně

Samostatný základ daně je vymezen zejména v § 20b ZDP. V samostatném základu daně jsou zahrnuty veškeré příjmy plynoucí daňově rezidentním poplatníkům ze zdrojů v zahraničí, pokud se jedná podíl na zisku, vypořádací podíl, podíl na likvidačním zůstatku nebo obdobné plnění, přičemž jsou příjmy uváděny ve výši včetně daně sražené v zahraničí. Ustanovení platí obdobně pro daňově nerezidentního poplatníka, pokud je výše definovaný příjem plynoucí ze zahraničí přičítán jeho stále provozovně umístěné na území České republiky.

Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně pro účely odvodu daně z příjmů právnických osob nekončí úpravami dle § 23 ZDP a alokací některých příjmů do samostatného základu daně dle § 20b ZDP. Již upravený základ daně je třeba dále upravit o část ZD připadající na případné komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u kterých se uplatňuje metoda úplného vynětí ze ZD, a po té pokračovat dalšími úpravami, které jsou součástí algoritmu pro zjištění daňové povinnosti, respektive daňového nedoplatku nebo daňového přeplatku.

2.2.5 Odpočty ze základu daně z příjmů PO v České republice

Česká legislativa nabízí možnost odpočtů některých částek od základu daně. Úpravu odčitatelných položek od základu daně nalezneme především v § 34 a § 20 ZDP.

Dle § 34 ZDP lze odečíst daňovou ztrátu nebo její část, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období, a odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání. K odčítané daňové ztrátě je třeba podotknout, že může být odčítána nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta vyměřila.

Odpočty na podporu výzkumu a vývoje je možné odečíst, pokud to není možné dříve, nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikly. Výše odpočtu je dána výdaji vynaloženými na realizaci projektu výzkumu a vývoje. Mezi těmito výdaje patří výdaje na experimentální či teoretické práce, projekční a konstrukční práce, výpočty, návrhy technologií apod. I tyto výdaje musí splňovat podmínku obecně uznatelných výdajů (nákladů), plynoucích z ustanovení § 24 odst. 1 písm. a) ZDP, což je i přesně vymezeno § 34b odst. 1 písm. c) ZDP, že výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu musí být výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

V § 20 ZDP jsou zákonné normy stanovení základu daně z příjmů právnických osob a položek snižující základ daně. Samotného snížení základu daně se týkají především odst. 7 a 8. Odečíst lze např. bezúplatné plnění poskytnuté obcím na financování vědy, vzdělání, kultury, školství apod. Pro účely bakalářské práce je nezbytné zmínit, že lze odečíst také bezúplatné plnění poskytnuté právnickým osobám sídlícím na území ČR na ekologické účely v úhrnu maximálně ve výši 10 % základu daně sníženého dle § 34 ZDP.

Zajímavostí je, že jak v odst. 7, tak v odst. 8 § 20 ZDP je dáována přednost položkám odčitatelných od základu daně dle § 34 ZDP před položkami snižující základ daně dle § 20 ZDP. Je sympatické, že daňovou ztrátu a odpočty na podporu výzkumu a vývoje nebo odborného vzdělávání lze odečíst později, pokud hned v následujících letech společnost nedosahuje kladného ZD. Avšak odpočty na podporu výzkumu a vývoje nebo odborného vzdělávání lze odečíst v následujících obdobích jedině v případě, že daňový subjekt má nízký daňový základ nebo daňovou ztrátu. Pokud nastane situace,

kdy má poplatník neuplatněné odpočty dle § 34 odst. 4 ZDP a současně v daném období podpořil nějaký veřejně prospěšný cíl sledovaný normami § 20 ZDP, může dojít k tomu, že je daňový subjekt nucen uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odborného vzdělávání a nezbude mu tak ZD po uplatnění odpočtů dle § 34 ZDP v dostatečné výši, pro uplatnění položky snižující základ daně dle § 20 ZDP. Jak již bylo zmíněno výše, u položek snižující základ daně dle § 20 odst. 8 ZDP lze odečíst v úhrnu maximálně 10 % ze ZD, přičemž minimální hodnota bezúplatného plnění musí být alespoň 2000 Kč.

Tedy uplatnění plnění dle § 20 ZDP jako daňového odpočtu musí proběhnout za zdaňovací období, ve kterém bylo bezúplatně poskytnuto a navíc odčitatelná částka může být pouze v maximální výši 10 % základu daně.

2.2.6 Sazba daně z příjmů PO v České republice

Upravený (snížený) základ daně se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Daň se následně stanovuje vynásobením základu daně sazbou daně dělenou stem. Sazba daně v České republice činila pro rok 2014 19 %.

Sazba daně z příjmů právnických osob pro samostatný základ byla v roce 2014 dle § 21 odst. 4 ZDP 15 %. V roce 2015 se sazba daně oproti roku 2014 nezměnila.

2.2.7 Slevy na dani z příjmů PO v České republice

Slevy na dani jsou definovány v § 35 ZDP. Mnoho slev se týká spíše fyzických osob, avšak některé možnosti mají i právnické osoby. Mezi slevy na dani, které jsou právnickými osobami jistě hojně uplatňovány, patří sleva 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a sleva 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

U obou skupin je nutno respektovat, že celkové výše dané slevy zaměstnavatel dosáhne pouze v případě, že poměr souhrnného počtu hodin vyplývajících z rozvržené pracovní doby daného zaměstnance se zdravotním postižením v období, za které se podává daňové přiznání a celkového ročního fondu pracovní doby připadající na jednoho zaměstnance pracujícího na plnou pracovní dobu je roven minimálně hodnotě 1.

2.2.8 Platba daně a daňové přiznání

Lhůta pro odevzdání daňového přiznání a platbu daně samotné je uvedena v ustanoveních zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění k 31.12.2014 (dále jen „daňový řád“). V § 135 daňového řádu je ustanovena povinnost daňového subjektu podat řádné daňové tvrzení, pokud mu to ukládá zákon. Zákonodárce ukládá tuto povinnost právnické osobě v § 38m ZDP. V § 136 odst. 1 daňového řádu je obligatorní lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, stanovena na 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Výjimka platí pro daňové subjekty, mající zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo jejichž daňové přiznání zpracovává a podává poradce - pro takové subjekty je lhůta stanovena na šest měsíců.

Daň je nutno zaplatit nejpozději v poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení.²⁹ Veškeré nejasnosti s počítáním lhůt jsou řešeny v ustanoveních daňového řádu, konkrétně v části druhé, hlavě II daňového řádu. Za zdaňovací období kalendářního roku 2014 je nutno odevzdat řádné daňové tvrzení do 1.4.2015 a do stejného dne je zároveň povinné zaplatit daň.

Formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob vydává Ministerstvo financí. Nejedná se pouze o samotný formulář přiznání k dani z příjmů právnických osob, ale i o další tiskopisy, jako jsou jednotlivé přílohy k formuláři daňového přiznání anebo Pokyny k vyplnění daňového přiznání, které jsou často nezbytné pro správné pochopení jednotlivých polí daňového přiznání. Pro zdaňovací období 2014 je aktuálně k dispozici formulář MFn 5404 – vzor č. 25.

Lze říci, že DP č. 25 sleduje jednotlivá ustanovení ZDP a dává tak zřetelný pohled na algoritmus pro zjištění daňové povinnosti, respektive daňového nedoplatku nebo daňového přeplatku. Samozřejmě, že „návod“ na stanovení daňové povinnosti lze vyčíst již z rozboru jednotlivých konstrukčních prvků daně v této práci, avšak z důvodu praktičnosti rozebereme v této části bakalářské práce koncepci daňového přiznání a následně vytvoříme zjednodušený algoritmus, kterým daňový subjekt vyčísluje

²⁹ § 135 odst. 3 ZDP

svou daňovou povinnost, respektive daňový nedoplatek, který je třeba do konce lhůty pro odevzdání daňového přiznání zaplatit na účet stanovený finančním úřadem anebo daňový přeplatek, který mu bude vrácen.

Jak je zřejmé z přílohy č. 1, DP č. 25 je rozčleněno na záhlaví, 5 oddílů a prohlášení. K jednotlivým oddílům jsou k dispozici přílohy, u kterých záleží na okolnostech, zda li je bude muset poplatník vyplňovat či nikoli.

V záhlaví poplatník vyplňuje zejména jakému finančnímu úřadu je daňové přiznání určeno a za koho je daňové přiznání podáváno. I. oddíl konkretizuje osobu poplatníka. Poplatník uvádí své identifikační číslo již v záhlaví, tedy v I. oddílu jej nenalezneme, avšak zbývající údaje, jako jsou Název poplatníka, Sídlo, Bankovní spojení apod. v oddílu I. obsaženy jsou. Další informace se týkají mimo jiné určení Hlavní činnosti právnické osoby, jestli má poplatník zákonnou povinnost ověřit svou účetní závěrku auditorem a zda li předkládá daňové přiznání daňový poradce.

Z pohledu praxe, nejnáročnější a nejvíce zásadní částí v daňovém přiznání je II. oddíl. V rámci druhého oddílu dochází k transformaci výsledku hospodaření na takový základ daně, ze kterého je následně daň vypočtená. Pro přehlednost jednotlivých operací je II. oddíl rozdělen na 9 částí tak, jak je to patrné v příloze č. 1.

První část tvoří údaj o výsledku hospodaření vycházející z účetního výsledku hospodaření očištěného o vliv Mezinárodních účetních standardů, přičemž tento výsledek hospodaření může být zisk anebo ztráta. Druhou část tvoří operace, které vedou ke zvýšení zisku nebo snížení ztráty. Zde nalezneme zejména úpravy vymezené v § 23 odst. 3 písm. a) ZDP. Další části jsou operace, které vedou ke snížení zisku nebo zvýšení ztráty. Bude se jednat ve velké míře o úpravy definované v § 23 odst. 3 písm. b) a c) ZDP a dále např. vyjmutí z výsledku hospodaření těch příjmů, které jsou zdaňovány sazbou daně dle § 21 odst. 4 ZDP, a tedy spadají do samostatného základu daně dle § 20b ZDP. Čtvrtou část tvoří operace, které upravují základ daně po zvýšení a snížení výsledku hospodaření. Jsou to úpravy základu daně o část základu daně připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno úplné vynětí, úpravy základu daně o odpočitatelné položky dle ustanovení § 34 ZDP a úpravy základu daně o položky snižující základ daně dle § 20 ZDP. Další části tvoří operace vedoucí k výpočtu daňové povinnosti z upraveného základu daně, operace,

při kterých dojde k uplatnění slev na dani dle § 35 ZDP, zápočet daně zaplacené v zahraničí na vypočtenou daň (uplatnění při metodě tzv. prostého zápočtu), operace vedoucí ke stanovení daňové povinnosti poplatníka ze samostatného základu daně a část, ve které je určena celková daň, tedy daň ze základu daně i ze samostatného základu daně.

III. oddíl je aktuálně v DP č. 25 neobsazen a IV. oddíl se týká dodatečného daňového přiznání.

V. oddíl nese název „placení daně“ a zde na řádcích 1 – 4 můžeme dopočítat, jestli při daňové povinnosti vypočtené na řádku 340 budeme mít vůči správci daně nedoplatek či přeplatek na daň z příjmů právnických osob. K tomu je nutno znát, jakou částku daný poplatník zaplatil na zálohách, respektive jakou částku srazil plátce daně na zajištění daně dle § 38e ZDP. Daňový přeplatek je uveden v řádku č. 4 V. oddílu DP č. 25 s kladným znaménkem, naopak daňový nedoplatek je uveden na tom stejném místě se záporným znaménkem. Pokud došlo k daňovému nedoplatku, daňový subjekt musí daň uhradit ve lhůtě stanovené zákonem.

Poslední částí DP č. 25 před přílohami je prohlášení, kde fyzická osoba oprávněná k podpisu daňového přiznání prohlašuje, že všechny uvedené údaje v přiznání jsou pravdivé a úplné. Je nutno uvést vztah této fyzické osoby k právnické osobě, podpis této osoby a datum, kdy k podpisu došlo.

Většina příloh je součástí daňového přiznání jen v případě, že dojde k naplnění určité okolnosti, která zadává nutnost některé informace upřesnit. Je tomu tak například u „Samostatné přílohy k tabulce 1 přílohy č. 1 II. oddílu“, kde poplatník upřesňuje informace při uplatnění zápočtu daně zaplacené v zahraničí metodou prostého zápočtu. Výjimka ovšem bude Příloha č. 1 II. oddílu, která je pro daňové přiznání nezbytná, a proto je přímo součástí tiskopisu DP č. 25. Obsahuje tabulky A až K, ve kterých dochází ke konkretizaci některých údajů podstatných pro výpočet daně.

2.2.8.1 Platba záloh na daň z příjmů PO v České republice

Zálohy na daň tvoří příjem státního rozpočtu již v průběhu zdaňovacího období, i když se daň platí až za toto období. Může to být z mnoha důvodů, např. zajištění průběžných dostatečných příjmů pro veřejné rozpočty (souvislost se solventností)

a snížení rizika plynoucí z nemožnosti daň po skončení daňového období daňovým subjektem odvést. Ať už má zákonodárce jakýkoli legitimní důvod zálohy na daň od poplatníků vybírat, upravuje tuto povinnost zejména v § 38a ZDP, kde určuje, za jakých podmínek daňový poplatník zálohy na daň odvádí.

Tab. 2.2. Zálohy na daň z příjmů právnických osob dle § 38a ZDP

Poslední známá daňová povinnost poplatníka	Určení výše zálohy a její splatnosti		
	Počet záloh	Výše zálohy	Splatnost zálohy
do 30 000 Kč	0	0 % z PZDP	neplatí se
30 000 Kč až 150 000 Kč	2	40 % z PZDP	do 15. dne 6. a 12. měsíce zdaňovacího období
nad 150 000 Kč	4	25 % z PDZP	do 15. dne 3., 6., 9., a 12. měsíce zdaňovacího období

Pramen: Vlastní zpracování dle § 38a ZDP

Z tabulky 2.2 je zřejmé, že základním předpokladem pro výpočet zálohy na daň z příjmů právnických osob je zjištění poslední známé daňové povinnosti poplatníka. Poslední známá daňová povinnost poplatníka (dále jen „PZDP“) je částka, kterou si poplatník sám vypočetl a uvedl v daňovém přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období. Z toho vyplývá, že povinnost platit zálohy na daň z příjmů právnických osob nebudou mít ti poplatníci, kteří daňové přiznání v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období nepodávali nebo podávat nemuseli. Díky ustanovení § 38a odst. 2 ZDP nemusí zálohy platit vůbec poplatník, kterému PZDP nepřesáhla 30 000 Kč. Jinak tomu je u poplatníka, jehož PZDP byla v rozmezí 30 000 Kč až 150 000 Kč. U takového poplatníka budou v průběhu zálohového období, což je období blíže specifikované v § 38a odst. 1 ZDP, odvedeny dvě zálohy na daň z příjmů, a to každá ve výši 40 % PZDP. Poplatníci, jejichž PZDP přesáhla 150 000 Kč, zaplatí v průběhu zálohového období zálohy čtyři, přičemž každá bude ve výši 25 % z PZDP. Termíny platby záloh jsou zřejmé z tabulky 2.2.

2.2.9 Algoritmus pro zjištění daňové povinnosti

Na základě informací vymezených v kapitole 2.2, především díky zákonných norem ZDP a tiskopisu Ministerstva financí DP č. 25, je předložen algoritmus pro zjištění daňové povinnosti, respektive daňového přeplatku či daňového nedoplatku. Algoritmus je

popsán tabulkou č. 2.3 a bude využit k následné aplikaci teoretických východisek v praktické části práce při stanovování daňové povinnosti konkrétního ekonomického subjektu.

Nejprve je třeba výsledek hospodaření upravit tak, aby byl zbaven vlivu Mezinárodních účetních standardů. Takto upravený výsledek hospodaření tvoří prvotní základ daně, který je dále upravován. Nejprve dochází ke zvýšení zisku (snížení ztráty) dle úprav vycházejících zejména z § 23 odst. 3 písm. a) ZDP. Následně je třeba základ daně snížit o všechny další úpravy vycházející z § 23 odst. 3 ZDP. Při snižování ZD mimo jiné dochází k tomu, že nedojde k opětovnému zdanění těch příjmů, které jsou podrobeny srážkovou daní a jsou vyňaty ty příjmy, které spadají do samostatného základu daně dle § 20b. Upravený základ daně (zvýšený a snížený) je dále třeba upravit o část základu daně, připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u kterých se uplatňuje metoda úplného vynětí ze základu daně. Takto upravený ZD je dále snížen o odpočty. Nejprve lze odečíst daňovou ztrátu a následně, pokud to výše ZD umožňuje, tedy není příliš nízká nebo záporná, je možné odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje, popř. na podporu odborného vzdělávání. Další odpočty, které lze následně uplatnit, avšak které není možné převést do dalších let jsou položky snižující základ daně dle §20 ZDP.

Po uplatnění odpočtů se upravený ZD vynásobí sazbou daně a následně vydělí stem, čímž zjistíme daňovou povinnost před odečtením slev a zápočtu daně zaplacené v zahraničí na tuto daň. Výsledná daň ze základu daně je tedy ta, která je již o slevy i zápočet očištěna. Stejně se postupuje u samostatného základu daně – samostatný základ daně se vynásobí sazbou daně a vydělí stem. Od takto zjištěné daně se uplatní zápočet daně v zahraničí na tuto daň a získáme daňovou povinnost ze samostatného základu daně.

Po sečtení výsledné daně ze ZD a výsledné daně ze samost. ZD získáme celkovou daňovou povinnost, od které je třeba odečíst zaplacené zálohy na tuto daň, abychom zjistili, zda li budeme doplácet daňový nedoplatek anebo naopak došlo k daňovému přeplatku a peníze se nám vrátí.

Tab. č. 2.3 Algoritmus pro zjištění daňové povinnosti

Výsledek hospodaření (ř. 10)	
→ zvýšení zisku / snížení ztráty (ř. 20 - 70)	
→ snížení zisku / zvýšení ztráty (ř. 100 / 170) ⇒	vynětí příjmů dle § 23 odst. 4 písm. a) a b) (ř. 120 a ř. 130) pro
úpravy základu daně o část připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u kterých se uplatňuje metoda úplného vynětí ze ZD (ř. 200 – 220)	samostatný ZD dle § 20b
→ odpochty dle § 34 (ř. 230 až 250)	
→ odpochty dle § 20 (ř. 251 až 270)	
stanovení daně z upraveného ZD (ř. 280 - 290)	stanovení daně ze samostatného ZD (ř. 331 – 333)
→ snížení daně o slevy dle § 35 (ř. 300 – 310)	
→ zápočet daně zaplacené v zahraničí (ř. 320)	zápočet daně zaplacené v zahraničí (ř. 334)
výsledná daňová povinnost po zápočtu (ř. 330)	výsledná daň ze samostatného ZD (ř. 335)
(ř. 340) celková daň, tedy součet ř. 330 a ř. 335	
→ snížení daně na ř. 340 o zaplacené zálohy na daň z příjmů PO	
Výsledkem je daňový nedoplatek nebo daňový přeplatek	

Pramen: Vlastní zpracování dle ZDP a formuláře 25 5404 MFN 5404 – vzor č. 25

2.3 Stanovení konečné daňové povinnosti

Je zcela logické, že se subjekt, poplatník daně, snaží snížit své daňové zatížení tak, aby byla platba daně co nejnižší a z účetního výsledku hospodaření zbylo daňovému subjektu co nejvíce finančních prostředků pro financování např. rozvoje dalších podnikatelských aktivit nebo výplaty dividend. Z pravidla by mělo docházet ke snížení daňového základu, a tedy i daně samotné, za využití všech možností, které zákon poskytuje.³⁰

³⁰ MACHÁČEK, Ivan. *Daň z příjmů právnických osob a praktické možnosti její optimalizace*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství LINDE, 2002, 302 s. ISBN 80-86131-33-5. (s. 46)

Tato snaha může probíhat prakticky u každé daně, kterou je daňový poplatník zatížen. Při komplexní snižování daňové povinnosti se nehledí pouze na daň z příjmů, ale je třeba využít možností daňových úlev také u daně silniční, daně z nemovitých věcí, daně z přidané hodnoty a ostatních daní, které poplatníka zatěžují.

K této optimalizaci daňové povinnosti dochází nejčastěji s pomocí daňového poradce nebo advokáta, neboť pro správné využití všech optimalizačních možností, které zákon poskytuje, je nezbytná znalost jednotlivých ustanovení zákona upravujícího konkrétní daň. Daňové poradenství je tak významnou oblastí v řešení ekonomických otázek daní, odvodů, poplatků apod. Daňové poradenství je možno vykonávat pouze v souladu se zákonem č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů, respektive zákonem č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů.

Můžeme rozlišovat dva přístupy, kterými k takovéto optimalizaci dochází.³¹ Základním přístupem je legální přístup, při kterém dochází k využití možností snížení základu daně dle znění jednotlivých ustanovení zákona, nebo snížení daňového základu díky využití mezer ve znění daňového předpisu. Při využívání mezer zákona dochází často k balancování mezi legálním a nelegálním přístupem, a je proto nutné nástroje optimalizace volit obezřetně. Další přístup představuje přístup nelegální. Pokud dochází k vědomému a úmyslnému snížení daňového základu a následnému odvodu nižší daně, jedná se o úmyslný daňový únik, který je trestným činem. Dle ustanovení § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, může být pachatel, který zkrátí daň ve velkém rozsahu, potrestán odnětím svobody až na deset let. K daňovým únikům může docházet mnoha způsoby, např. zatajením příjmů a krácením tržeb, vyplácením mzdy bez evidence, a tedy bez odvodu pojistného, neoprávněným účtováním nákladů apod.³²

³¹ MACHÁČEK, s. 46

³² MACHÁČEK, op. cit.,

3 Charakteristika dílčích parametrů používaných při stanovení daně ze zisku firem

Jedna z klíčových otázek řešených při úpravě základu daně pro účely odvedení daně z příjmů právnických osob je problematika daňově uznatelných nákladů. Základní pravidla uplatnitelnosti daňových nákladů jsou obsažena v § 24 a 25 ZDP. V § 24 ZDP nalezneme nejprve v odst. 1 obecnou úpravu daňově uznatelných nákladů a následně v odst. 2 výčet konkrétních nákladů, které jsou pro účely stanovení základu daně uplatnitelné. V § 25 ZDP jsou vymezeny náklady, které nelze uznat pro daňové účely za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Při zjišťování, zda li je daný daňový náklad relevantní či nikoli, lze postupovat tak,³³ že se nejprve zaměříme na ustanovení § 25 odst. 1 ZDP a ověříme si, jestli není daný náklad daňově neúčinný.

Po té je vhodné se zaměřit na ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP a zjistit, zdali pro daný náklad nelze toto ustanovení uplatnit. Jedná se o možnost uznat za daňový náklad i takový, který je vymezen v § 25 ZDP, a tedy neslouží k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud je poplatníkem zcela nebo z části určen k přeúčtování jiné osobě nebo je tato osoba povinna jej uhradit na základě závazku nebo jiného právního předpisu, a to jen do výše výnosů z tohoto z tohoto přeúčtování nebo předpisu úhrady za podmínky, že tyto výnosy ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.

Nakonec je možné dohledat konkrétně specifikovaný náklad přímo v § 24 odst. 2 ZDP anebo v dalších odstavcích tohoto paragrafu.

V případě, že řešení nenalezneme v žádném z těchto tří kroků, je třeba při posuzování uplatnitelnosti nákladu posuzovat dle obecného vymezení, které vychází z § 24 odst. 1 ZDP: „*Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy*“.

³³ HNÁTEK, Miroslav. *Daňové a nedaňové náklady 2015*. 1. vydání. Praha: ESAP s.r.o., 2015, 230s. ISBN: 978-80-905899-1-9. (s. 9)

V této části práce jsou definovány faktory, které ovlivňují transformaci výsledku hospodaření na daňový základ. Daňovému subjektu vyplývají z §§ 24 a 25 ZDP práva a povinnosti, které se týkají běžné ekonomické existence společnosti. V průběhu zdaňovacího období dochází k nejrůznějším událostem, jako jsou např. firemní večírky, podpora zaměstnanců při výjezdu na ozdravný pobyt anebo vzniklé škody na majetku po povodních. Daňovému subjektu jsou tak neustále kladeny otázky, kterým výdajem (nákladem) může pro účely tvorby základu daně z příjmů snižovat svůj výsledek hospodaření, a kterým to provést nemůže. V této části bakalářské práce jsou definovány hlavně ty faktory, které jsou podstatné pro následné stanovení firemní důchodové daně vybraného ekonomického subjektu v kapitole 4, protože kompletní výčet není z důvodu zachování rozsahu této práce možný.

3.1 Opravy a udržování

Definici „oprav a udržování“ nenalezneme v ZDP, ale je nutné využít vyhlášky 500/2002. V této vyhlášce je v § 47 odst. 2 písm. a) uvedeno, že opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu, přičemž uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení dané věci. Za údržbu můžeme považovat soustavnou činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.

Jelikož v ZDP v § 24 a 25 nejsou konkrétně opravy a udržování u majetku právnických osob specifikovány, je třeba vycházet z obecného ustanovení § 24 odst. 1 ZDP. Záleží tedy zejména na tom, k čemu je využita opravovaná nebo udržovaná věc. Pokud slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, potom i náklady na její opravy a údržbu budou daňově uplatnitelné.³⁴

³⁴ HNÁTEK, s. 82

3.2 Cestovní náhrady zaměstnanců

Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Cestovní náhrada tvoří náhradu výdajů vzniklých zaměstnanci.

Základním ustanovením, které se dotýká právnických osob je obsaženo v § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP, ve kterém je specifikováno, že za náklady lze považovat náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zvláštním předpisem. Zákoník práce stanovuje základní náhrady, které je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci. Jedná se o náhradu jízdních výdajů, náhradu výdajů za ubytování, stravné a náhrady nutných vedlejších výdajů. Jsou stanoveny výše náhrad, které zaměstnavatel zaměstnanci musí minimálně uhradit, ale také jsou stanoveny maximální limity náhrad, při jejichž překročení budou již považovány částky, o které byly limity překročeny, za zdanitelný příjem zaměstnanců.³⁵

3.3 Odměny a pojistné orgánů právnických osob

Odměny orgánů právnických osob, tedy jednatelů společností s ručením omezeným, členů představenstev, dozorčích orgánů apod., by měly být zpravidla daňově uznatelné.³⁶ Je však nutné, aby odměňování bylo přímo stanovené ve smlouvě o výkonu funkce v souladu se zákonem o obchodních korporacích, není li totiž tak uvedeno, považuje se výkon funkce za bezplatný. Smlouva má mít písemnou formu a je třeba, aby byla schválena nejvyšším orgánem společnosti, většinou se jedná o valnou hromadu.³⁷

Tantiéma je zvláštním případem podílu na zisku, který náleží členu některého z orgánů z titulu své funkce (nejedná se tedy o podíl na zisku z titulu majetkové účasti v podniku). Výplata podílu není ani účetním ani daňovým nákladem, avšak jelikož musí právnická osoba, tedy výplatce tantiémy, odvést ze mzdy pojistné na zdravotní a sociální pojištění, může si následně hrazené pojistné uplatnit jako daňový náklad.³⁸

³⁵ HNÁTEK, s. 26

³⁶ HNÁTEK, s. 98

³⁷ HNÁTEK, op. cit.

³⁸ SEDLÁKOVÁ, Eva. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2013*. 1. vyd. Praha: Vydavatelství Poradce, 2013, 264s. ISBN 978-80-7365-344-6. (s. 113)

Pokud společnost hradí za své členy orgánů pojištění osobní odpovědnosti za škodu způsobenou porušením právních povinností při výkonu funkce, nemůže tyto platby uplatnit jako daňový náklad z důvodu ustanovení § 25 odst. 1 písm. d) ZDP.

3.4 Pojistné na sociální zabezpečení a na všeobecné zdravotní pojištění

Výchozím ustanovením dané problematiky bude § 24 odst. 2 písm. f) ZDP, které pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem specifikuje jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Důležité je pokračování této specifikace, protože náklady plynoucí z pojištění a příspěvků na státní politiku zaměstnanosti jsou daňovými náklady pouze tehdy, pokud byly uhrazeny, a to nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

Obdobný režim má pojistné sražené zaměstnavatelem ze mzdy zaměstnance, které má zaměstnavatel povinnost odvést správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně.

3.5 Zaměstnanecké benefity

Různá peněžitá nebo nepeněžitá plnění zaměstnancům nad rámec smluvené mzdy můžeme považovat za tzv. zaměstnanecké benefity. Z daňového hlediska je optimální poskytování takových zaměstnaneckých benefitů, které jsou pro zaměstnance, jakožto fyzické osoby pobírající mzdu, osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a nezahrnují se do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální a zdravotní pojištění a současně jsou daňově účinným nákladem pro zaměstnavatele.

Základní rámec úpravy nalezneme v § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP, kde jsou vymezeny jako daňově účinné náklady na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud není ZDP nebo jiným zákonem stanoveno jinak. Dovětek „*pokud není zákonem o daních z příjmů stanoveno jinak*“ je dost podstatný, protože v dalších ustanoveních zákona nalezneme značný počet restrikcí. Např. v § 25 odst. 1 písm. h) ZDP se vymezuje jako daňově neuznatelný náklad nepeněžní plnění poskytovaná

zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvků na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce nebo možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení apod.

Daňově účinné naopak jsou náklady vynaložené na bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť, závodní preventivní péči, provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo provoz vlastního stravovacího zařízení v souladu s § 24 odst. 1 písm. j) ZDP.

3.6 Náklady na reprezentaci a reklamu

Jako náklady na reprezentaci můžeme chápat nejrozumnější pohoštění a občerstvení, přičemž vůbec nezáleží na tom, zdali je toto pohoštění poskytováno při obchodní schůzce či firemní „teambuildingové“ akci. Toto omezení, leč se může zdát nespravedlivé, vychází z ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Oproti nákladům na reprezentaci, náklady na reklamu daňově účinné jsou dle obecného vymezení plynoucího z § 24 odst. 1 ZDP.

Zajímavá situace může nastat při firemním večíрку pro obchodní partnery, který je zakončený veřejným ohňostrojem. V momentě, kdy se ohňostroj stává veřejnou akcí a mohou jej sledovat lidé z širokého okolí, může se jednat o reklamu („propagaci“) dané společnosti a náklady na ohňostroj jsou tak daňově uznatelné. Jinak tomu je u nákladů na večeři konané na večíрку, neboť ta je poskytnuta pouze vybranému okruhu osob a nejedná se tak o náklady na reklamu, nýbrž o náklady na reprezentaci.³⁹

Mezi další náklady, které jsou v § 25 ZDP vyčleněny z daňově uznatelných nákladů, patří dary. Obecně nelze jakékoli dary považovat za daňově uznatelný výdaj, vyjma předmětů, které jsou reklamním nebo propagačním předmětem, nepodléhají spotřební dani (kromě tzv. tichého vína), hodnota nepřesahuje 500 Kč bez DPH a jsou opatřeny obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele předmětu anebo názvem propagovaného zboží či služby.

I když se dary neprojeví ve výsledku hospodaření v podobě daňově uznatelných nákladů, zákonodárce některé dary umožňuje odečíst od základu daně. Tyto úpravy jsou blíže specifikovány v kapitole 2.2.5.

³⁹ HNÁTEK, s. 168

3.7 Daně

Obecně lze tvrdit, že daňově účinné jsou daně z majetku.⁴⁰ Zákonná úprava daně jako daňově uznatelného nákladu je v § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP. Daňově uplatnitelné jsou daně z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí, pokud byly řádně zaplacený, dále ostatní daně a poplatky. Nutnost zaplacení daně pro daňovou uplatnitelnost je tedy pouze u daně z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí, u ostatních se dá očekávat daňová účinnost již okamžikem zaúčtování předpisu daně, tedy celá daň časově a věcně spadající do zdaňovacího období bude daňovým nákladem bez ohledu na uskutečnění výdaje.⁴¹

Nutno zmínit ustanovení § 25 odst. 1 písm. s) ZDP, které jednoznačně daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob a obdobné daně zaplacené v zahraničí vylučuje z uplatnitelných nákladů.

3.8 Smluvní sankce

Za smluvní sankce lze považovat zejména, smluvní pokuty, které jsou sjednávány smluvními stranami pro případy porušení některých smluvních povinností, úroky z prodlení, které se používají tam, kde je dlužník v prodlení s plněním peněžitého dluhu, poplatky z prodlení, které souvisely např. s prodlením při úhradě nájemného apod. a penále.

Pro daňovou uplatnitelnost smluvních sankcí je klíčové ustanovení § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP, ze kterého vyplývá, že uznatelné mohou být pouze ty smluvní sankce, které byly do konce zdaňovacího období zaplacený. Ty, které zaplacený nebyly, je nutno považovat za nedaňové náklady, a proto je třeba tyto náklady vyloučit z daňově uznatelných nákladů.⁴²

⁴⁰ HNÁTEK, s. 37

⁴¹ SEDLÁKOVÁ, s. 47

⁴² HNÁTEK, s. 177

3.9 Manka a škody

Inventarizační rozdíl, kdy je skutečný stav nižší než stav dle příslušné evidence se nazývá manko. Dle § 25 odst. 1 písm. n) ZDP za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat manka a škody přesahující náhrady. Dále je v ZDP uvedeno, že mankem pro daňové účely nejsou technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu, ztráté v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou hmotným majetkem, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztrátého stanovené daňovým subjektem.⁴³

Z výše uvedeného vyplývá, že manko se stává daňovým nákladem v případech, kdy daňový subjekt za něj dostane náhradu (potom je daňové účinné manko jen do výše náhrady), nebo jde li o manko do výše normy (přirozených úbytků, ztrátého v maloobchodě).

Jako škody jsou dle § 24 odst. 2 písm. l) ZDP daňově uznatelné ty, které vznikly v důsledku živelných pohrom nebo byly způsobeny podle potvrzení policie neznámým pachatelem. Blíže je živelná pohroma specifikována v § 24 odst. 10 ZDP jako nezaviněný požár, výbuch, vichřice apod. Jinak obdobně jako manka jsou i škody dle § 25 odst. 1 písm. n) ZDP přesahující náhrady daňově neuplatnitelné.

3.10 Odpisy

Daňové odpisy hmotného majetku jsou nákladem podle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP, proto není třeba prokazovat splnění obecné podmínky, tedy že to jsou náklady na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro daňovou uplatnitelnost odpisů však musí být odpisován takový majetek, který je používán v souvislosti s takovou činností poplatníka, která je provozována za účelem dosahování zdanitelných příjmů.

Zákonem je stanoveno, že způsob odpisování v rámci možností nabízených ZDP stanoví odpisovatel majetku, a to pro každý nově pořízený a oceněný majetek, s výjimkou

⁴³ HNÁTEK, s. 86

případů, kdy je nutno pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem. Způsob odpisování majetku nelze po celou dobu odpisování měnit. Další ustanovení určuje, že majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny.⁴⁴

V rámci odpisů je třeba rozlišovat daňové a účetní odpisy. Účetní odpisy se řídí účetními předpisy a vycházejí ze skutečné životnosti majetku. Daňové odpisy se řídí ustanoveními ZDP, která stanoví přesná pravidla pro jejich výpočet a uplatnění. Obecně se daňové odpisy neshodují s účetními. Rozdíl daňových a účetních odpisů se projevuje v daňovém přiznání.

Uplatnění odpisů není povinností poplatníka. Až na zákonem stanovené výjimky se může odpisování zahájit až v některém z následujících let po jeho pořízení. Stejně tak je možné odpisování přerušit. Přerušování odpisování může být pro poplatníka výhodné např. v případě, kdy by daňové odpisy způsobily tak nízký základ daně, že by již nebylo možno uplatnit položky snižující základ daně, které by nebylo možné v dalších letech uplatnit.⁴⁵

3.11 Opravné položky k pohledávkám

Daňově účinné opravné položky umožňuje vytvářet zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“). Tvorba opravných položek na základě tohoto předpisu je daňově účinná díky ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) ZDP.⁴⁶

Opravné položky k pohledávkám umožňují zachytit snížení hodnoty pohledávek po přechodnou dobu. Mezi zákonné opravné položky patří opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, opravné položky k tzv. méně významným pohledávkám a opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh.

Pro účely praktické části této bakalářské práce jsou blíže specifikovány opravné položky k nepromlčeným pohledávkám dle § 8a zákona o rezervách splatných

⁴⁴ HNÁTEK, s. 41

⁴⁵ HNÁTEK, s. 42

⁴⁶ KOUT, Petr; LÍBAL Tomáš. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vyd. Praha: VOX, 2015, 344 s. ISBN 978-80-87480-33-5. (s.87)

do 31.12.2013. Rozdílně se postupuje u pohledávek, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 200 000 Kč, a pohledávek, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku je vyšší než 200 000 Kč. U pohledávek do 200 000 Kč (včetně) musí pohledávka splňovat jednak obecné podmínky pro tvorbu zákonné opravné položky, tedy mimo jiné se musí jednat o pohledávku zaúčtovanou ve prospěch výnosů a nepromlčenou pohledávku, a dále stanovenou lhůtu po splatnosti. Vlastní tvorba opravné položky je vázána na délku doby, která od konce sjednané lhůty splatnosti již uplynula. Za základní výši tvorby této opravné položky se považuje 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky, k níž je tvořena. Takto věřitel může tvořit opravnou položku, pokud od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než 6 měsíců.⁴⁷

Pokud bylo ohledně předmětné pohledávky zahájeno soudní, rozhodčí nebo správní řízení, je možná vyšší tvorba opravné položky s ohledem na dobu od konce sjednané lhůty splatnosti dané pohledávky dle tabulky 3.1.

Tab. 3.1 Tvorba opravných položek k pohledávkám do 200 000 Kč

Od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:	Tvorba opravné položky
12 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
18 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
24 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
30 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
36 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

Pramen: Vlastní zpracování

U pohledávek, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku je vyšší než 200 000 Kč, lze tvořit zákonné opravné položky pouze v případě, pokud bylo ohledně dané pohledávky zahájeno soudní, rozhodčí nebo správní řízení. V tabulce 3.2 lze vidět, v jaké výši můžeme vytvořit opravnou položku v závislosti na době od konce sjednané lhůty splatnosti dané pohledávky.

⁴⁷ KOUT, LÍBAL, s. 92

Tab. 3.2 Tvorba opravných položek k pohledávkám nad 200 000 Kč

Od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:	Tvorba opravné položky
6 měsíců	až do výše 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
12 měsíců	až do výše 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
18 měsíců	až do výše 50% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
24 měsíců	až do výše 66% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
30 měsíců	až do výše 80% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
36 měsíců	až do výše 100% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

Pramen: Vlastní zpracování

3.12 Rezervy na opravu hmotného majetku

Rezervu na opravu hmotného majetku tvoří zpravidla vlastník majetku. Rezervu lze tvořit na opravu hmotného majetku, jehož doba odepisování podle § 30 ZDP je pět a více let. Rezervu nelze tvořit na opravu majetku, který je určen k likvidaci; u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídané nebo nahodilé události; u něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok; k němuž má vlastnické právo poplatník a vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkurzu. Rozhodně nelze tvořit rezervu na technické zhodnocení majetku, pořízení nového majetku a údržbu majetku.⁴⁸

Pro stanovení výše rezervy potřebujeme znát předpokládanou výši opravy, a dále způsob jakým bude rezerva tvořena. Rezerva tvořená v závislosti na čase se tvoří rovnoměrně a minimálně dvě zdaňovací období. Maximální doba tvorby rezervy je závislá na odpisové skupině. Výše rezervy je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení oprav.⁴⁹

Tvorba rezervy je daňově uznatelný náklad, pokud je zaúčtována dle zákona o účetnictví a peníze ve výši rezervy jsou uloženy na samostatný bankovní účet. Účet musí být veden v českých korunách nebo v eurech v bance se sídlem na území členského státu

⁴⁸ HNÁTEK, str. 168

⁴⁹ KOUT, LÍBAL, s. 101

EU, přičemž slouží výhradně pro ukládání prostředků rezerv na opravy hmotného majetku.⁵⁰

Nebude li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období.

⁵⁰ HNÁTEK, s. 171

4 Praktická aplikace určení daňové povinnosti konkrétního poplatníka

V této části bakalářské práce bude stanovena daňová povinnost konkrétního poplatníka. Data pro určení daňové povinnosti, tak jak jsou prezentována v kapitole 4.2, jsou poskytnuta společností s ručením omezeným, která si nepřála být jmenována, a proto bude nadále v této práci označována jako společnost Alfa, s.r.o. Společnost nepovolila zveřejnění rozvahy a výkazu zisku a ztrát v této práci.

4.1 Charakteristika vybrané společnosti

Společnost Alfa, s.r.o. byla zapsána do obchodního rejstříku, který je veden krajským soudem v Plzni, dne 27.8.1998. Sídlo společnosti se nachází rovněž v Plzni, odtud je společnost skutečně vedena, přičemž podniká v oblasti domácích interiérů se zaměřením na koupelny. V rámci služeb provádí architektonické návrhy řešení a následně dodává vybavení nutné k realizaci projektů. Na Slovensku podniká prostřednictvím stálé provozovny, kde nedochází k návrhům interiéru, ale pouze k prodeji vybavení sociálních zařízení. Od začátku svého působení má společnost pouze jednoho společníka, který je zároveň statutárním orgánem. V roce 2006 došlo ke změně společníka, který provedl organizační restrukturalizaci společnosti tak, aby počet zaměstnanců lépe vyhovoval výkonům firmy. Tento společník vede společnost dodnes. Základní kapitál společnosti 500 000 Kč je zcela splacen.

Předmět podnikání společnosti Alfa, s.r.o. dle zakladatelské listiny dostupné na portále www.justice.cz tvoří grafické a kreslířské práce, dokončovací stavební práce, zprostředkování obchodu a služeb, velkoobchod, specializovaný maloobchod a maloobchod se smíšeným zbožím, reklamní činnost a marketing, návrhářská, designérská a aranžérská činnost. Klíčoví dodavatelé zajišťující potřebné zboží pro prodejny na Slovensku i v České republice jsou společnosti AZP Brno s.r.o., Franke s.r.o., PTÁČEK – velkoobchod, a.s.

4.2 Vstupní údaje

Jak lze vidět v tab. 4.1 výsledek hospodaření společnosti Alfa, s.r.o. za rok 2014 je dle účetních údajů 1 896 320 Kč. Celkový roční úhrn čistého obratu (výše výnosů

snížená o prodejní ceny) společnosti v roce 2014 činil 47 286 193 Kč. Výsledek hospodaření slovenské provozovny za rok 2014 je po přepočtení na české koruny ve výši 756 674 Kč.

Tab. 4.1 Vybrané údaje vykázané v účetnictví za rok 2014 společností Alfa, s.r.o.

Účetní výsledek hospodaření za rok 2014	1 896 320 Kč
Celkový obrat společnosti v roce 2014	47 286 193 Kč
Výsledek hospodaření slovenské provozovny za rok 2014	756 674 Kč

Pramen: Vlastní zpracování

Další údaje nutné pro stanovení daňové povinnosti poplatníka jsou uvedeny ve dvaceti čtyřech bodech, přičemž ke každému bodu, pokud to má své opodstatnění, je uveden komentář ke vlivu položky na účetní výsledek hospodaření v daňovém přiznání. Teoretický podklad k těmto komentářům, pokud není uveden v daném komentáři, je obsažen v kapitolách 2 anebo 3 této bakalářské práce. Všechny nákladové a výnosové položky uvedené v bodech A až X, pokud v textu není uvedeno jinak, jsou zahrnuty v účetním výsledku hospodaření roku 2014.

- A) Společnost Alfa, s.r.o. zaměstnávala v průběhu celého zdaňovacího období 2014 na plný úvazek dva zaměstnance se zdravotním postižením. Poplatník se rozhodl uplatnit slevu na dani, která mu plyne z § 35 odst. 1. písm. a) ZDP.
- Poplatník takto může uplatnit slevu na dani ve výši 36 000 Kč. Sleva bude v daňovém přiznání zaznamenána na řádku 300. Sleva na dani nemůže být vyšší než vypočtená daň na řádku 290.
- B) Společnost Alfa, s.r.o. v roce 2012 vykázala daňovou ztrátu v celkové výši 95 800 Kč, kterou by ráda uplatnila jako položku odčitatelnou od základu daně dle § 34 ZDP ve zdaňovacím období 2014. Společnost Alfa, s.r.o. nemá žádnou další neuplatněnou daňovou ztrátu z let 2009 až 2013.
- C) V roce 2014 proběhla ve společnosti daňová kontrola, jejímž výsledkem byl doměrek na dani z příjmů za rok 2013 ve výši 12 135 Kč a penále na dani z příjmů ve výši 9 853 Kč. V roce 2014 byly obě částky uhrazeny správci daně.
- Doměrek na dani z příjmů i penále jsou daňově neúčinnými náklady, a proto je třeba o ně výsledek hospodaření navýšit (řádek 40).

- D) Společnost Alfa, s.r.o. vlastní tři osobní automobily a jeden nákladní automobil. Automobily byly v obchodním majetku společnosti v celém zdaňovacím období 2014 a jsou tedy předmětem silniční daně. Další osobní automobil byl v obchodním majetku společnosti v daném zdaňovacím období pouze do října 2014 z důvodu nehody a následného vyřazení. Celková daňová povinnost k silniční dani činí za rok 2014 16 800 Kč, přičemž k 31.12.2014 bylo uhrazeno z této částky 15 650 Kč. Silniční daň je daňově účinná již okamžikem zaúčtování předpisu daně, není zde podmínka zaplacení, tedy celá částka 16 800 Kč časově i věcně spadá do roku 2014 a zůstává tak účetním i daňovým nákladem. Není nutné provést korekci hospodářského výsledku o tuto položku.
- E) V říjnu 2014 došlo při nehodě k poškození auta společnosti Alfa, s.r.o. Pojišťovnou byla po vyčíslení škody poskytnuta náhrada společnosti ve výši 159 800 Kč. Daňová zůstatková cena poškozeného auta je 174 000 Kč. Auto nebylo vzhledem k rozsahu poškození opravováno a nyní je vyřazeno z obchodního majetku. Manka a škody přesahující náhrady jsou daňově neuznatelným nákladem. O rozdíl daňové zůstatkové ceny poškozeného auta a výše poskytnuté náhrady, tedy 14 200 Kč, je třeba výsledek hospodaření zvýšit. Částka se připisuje na řádek 40 daňového přiznání.
- F) Společnost Alfa, s.r.o. eviduje za rok 2014 rozdílnou výši účetních a daňových odpisů. Účetní odpisy činí 960 325 Kč. Daňové odpisy k hmotnému majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny jsou v daném roce ve výši 340 760 Kč a k hmotnému majetku zařazeného do 5. odpisové skupiny ve výši 434 940 Kč. Účetní odpisy převyšují daňové odpisy o 184 625 Kč. O tuto částku je třeba na řádku 50 zvýšit výsledek hospodaření.
- G) V červnu roku 2014 způsobil dle policejní zprávy neznámý pachatel škodu v prodejně Alfa, s.r.o. Pachatel se do prodejny dostal po vypáčení dveří a následně odcizil pokladnu i s hotovostí. Policie po několika měsících vyšetřování případ odložila, neboť se nepodařilo najít pachatele. Celková škoda byla vyčíslena na 22 300 Kč. Škoda 22 300 Kč je daňově uplatnitelným nákladem, protože byla způsobená podle potvrzení policie neznámým pachatelem a zároveň poškozené a odcizené věci souvisí s udržením, dosažením a zajištěním zdanitelných příjmů společnosti. Není nutné provést korekci hospodářského výsledku o tuto položku.

Společnost Alfa, s.r.o. ročně poskytuje každému zaměstnanci příspěvek ve výši 800 Kč formou tzv. Flexi Passů, které je možné využít na sportovní, kulturní, vzdělávací a mnohé další aktivity. V souhrnu byly v roce 2014 poskytnuty Flexi Passy v celkové hodnotě 19 200 Kč.

Celá částka 19 200 Kč je nedaňovým nákladem, protože Flexi Passy představují nepeněžní plnění poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům ve formě příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce. O tuto částku je třeba navýšit výsledek hospodaření na řádku 40.

- H) V roce 2014 vystavila společnost Alfa, s.r.o. několik faktur z titulu smluvních sankcí v celkové výši 67 250 Kč. Z této částky vyinkasovala v roce 2014 pouze 39 000 Kč.

Neuhrazené smluvní sankce ze strany odběratele představují nedaňový výnos pro rok 2014 a v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. b) bodu 1 ZDP je třeba o ně výsledek hospodaření snížit. Částku 28 250 Kč uvedeme na řádek 111 daňového přiznání.

- I) Společnosti vznikl v prosinci roku 2014 závazek z titulu smluvních sankcí ve výši 14 000 Kč, který doposud neuhradila.

Dodavatelům neuhrazené smluvní sankce není možno považovat za daňově uznatelné náklady, a proto je třeba výsledek hospodaření o ně zvýšit. Toto se provede na řádku 40.

- J) Společnost uhradila jednou splátkou v dubnu 2014 daň z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2014. Celková výše daně byla 3870 Kč.

Dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) je daň z nemovitých věcí výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pokud je zaplacená. Poplatník částku daně uhradil, a proto ji může uplatnit jako daňový náklad. Není nutné provést korekci hospodářského výsledku o tuto položku.

- K) Zaměstnanci společnosti Alfa, s.r.o. mohou rovněž využít zaměstnaneckého benefitu ve formě příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění ve výši 300 Kč měsíčně. Tato možnost je upravena s každým zaměstnancem jednotlivě v pracovní smlouvě. V roce 2014 využilo této možnosti 9 zaměstnanců a celkově tak v tomto roce společnost Alfa, s.r.o. poskytla 32 400 Kč.

Celá částka 32 400 Kč je daňově uznatelným výdajem, protože byla v souladu se ZDP poskytnuta jako výdaj na pracovní a sociální podmínky a zároveň jako výdaj

vynaložený na práva zaměstnanců vyplývající z pracovní smlouvy. Není nutné provést korekci hospodářského výsledku o tuto položku.

- L) V roce 2014 poskytla společnost Alfa, s.r.o. peněžní dar neziskové organizaci Člověk v tísni, o.p.s. na základě darovací smlouvy ve výši 100 000 Kč. Darem je podpořen projekt „Postavme školu v Africe“. Zároveň byl stejné organizaci poskytnut hmotný dar ve formě osobních počítačů, které společnost Alfa, s.r.o. po plném odepsání vyřadila ze svého obchodního majetku.

Dar neziskové organizaci je možné v souladu s ustanovením § 20 odst. 8 ZDP odečíst od základu daně. Je třeba dbát na to, aby částka nepřevýšila 10 % ze základu daně na řádku 250. Samotný odečet se uvede na řádku 260. Společnost Alfa, s.r.o. nemůže snížit svůj základ daně o hodnotu poskytnutých počítačů, neboť u hmotného majetku je hodnotou bezúplatného plnění nejvýše zůstatková cena hmotného majetku. Protože jsou počítače již zcela odepsané, nemůžeme žádný odpočet uplatnit.

- M) Společnost podniká na Slovensku prostřednictvím stálé provozovny. Daň na Slovensku ze zisku stálé provozovny činí po přepočtení částky daně na koruny české 174 035 Kč.

Předmětem zdanění na Slovensku jsou podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českem a Slovenskem (Sdělení č. 100/2003 Sb. ministerstva financí) zisky z tamní stálé provozovny české firmy. Z tohoto zisku své stálé provozovny firma zaplatí slovenskou daň z příjmů ve výši po přepočtení 174 035 Kč formou tamního daňového přiznání. Tak jak vyplývá ze Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, uplatní česká firma v přiznání k české dani z příjmů prostý zápočet zaplacené slovenské daně na českou daň. Tento zápočet daně zaplacené v zahraničí se uvede na řádku 320 daňového přiznání. Zápočet může být nejvýše do daně uvedené na řádku 310.

- N) Od dceřiné společnosti sídlící v ČR získala společnost Alfa, s.r.o. podíl na zisku ve výši 1 300 000 Kč. Nedaňový náklad k těmto příjmům činí dle § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP 65 000 Kč, protože poplatník nedokáže prokázat, že tyto režijní náklady byly ve skutečnosti nižší.

Přijatý podíl na zisku od dceřiné společnosti je osvobozen od daně v souladu s ustanovením § 19 odst.1 písm. ze) bodu 1 ZDP. V daňovém přiznání bude uveden na řádku 110 a představuje tak položku snižující výsledek hospodaření. O 65 000 Kč bude výsledek hospodaření navýšen, neboť se jedná o nedaňový náklad vyplývající

z ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP. Položka bude uvedena na řádku 40 daňového přiznání.

- O) Společnost Alfa, s.r.o. přijala další podíl na zisku, po zdanění plátcem konečnou srážkovou daní, ve výši 200 000 Kč (sazba daně je 15 %).

Zdaněný podíl na zisku je příjem nezahrnovaný do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP, snížíme tedy o něj výsledek hospodaření tím, že částku uvedeme na řádku 120 daňového přiznání.

- P) Pojistné na sociální a zdravotní zabezpečení sražené z hrubých mezd zaměstnanců za prosinec 2014 ve výši 189 050 Kč uhradila společnost až na konci února 2015. Obdobná věc se stala i s odvody za prosinec 2013 ve výši 146 200 Kč.

Částku 189 050 Kč je třeba uvést na řádek 30 a bude o ni výsledek hospodaření pro rok 2014 zvýšen, naopak tomu bude v roce 2015, kdy částka 189 050 Kč bude výsledek hospodaření snižovat. Částku 146 200 Kč je potřeba uvést na řádek 111 daňového přiznání. Toto pojistné zvýšilo výsledek hospodaření z roku 2013, nyní snižuje výsledek hospodaření za rok 2014.

- Q) Pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které jsou pro zaměstnavatele daňově uplatnitelnými náklady na zákonné sociální pojištění zaměstnanců, v roce 2014 činilo 5 126 065 Kč. Z toho bylo uhrazeno 445 000 Kč až v únoru 2015. Obdobně bylo za rok 2013 až v únoru 2014 uhrazeno pojistné ve výši 380 500 Kč.

Částku 445 000 Kč je třeba uvést na řádek 40 a bude o ni výsledek hospodaření pro rok 2014 zvýšen, naopak tomu bude v roce 2015, kdy částka 445 000 Kč bude výsledek hospodaření snižovat. Částku 380 500 Kč je potřeba uvést na řádek 160 daňového přiznání. Toto pojistné zvýšilo výsledek hospodaření z roku 2013, nyní snižuje výsledek hospodaření za rok 2014.

- R) Pro obchodní jednání s partnery o zakázkách velkého rozsahu využívá společnost Alfa, s.r.o. pronajaté konferenční prostory, ve kterých na vlastní náklady připravuje partnerům pohoštění. V roce 2014 byl souhrn nákladů na tato obchodní jednání ve výši 53 520 Kč, přičemž náklady na pohoštění z toho představovaly 27 651 Kč. Zbytek nákladů tvoří částky nájemného konferenčních prostor.

Náklady na pohoštění nelze v souladu s ustanovením § 25 odst. 1 písm. t) ZDP považovat za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, a proto je třeba uvést 27 651 Kč na řádek 40 daňového přiznání a navýšit tak výsledek

hospodaření. Náklady spojené s pronájmem konferenčních prostor daňově uznatelné jsou, a proto není třeba o ně jakkoli upravovat výsledek hospodaření.

- S) Za rok 2014 byly vyplaceny odměny členům orgánů společnosti Alfa, s.r.o. v celkové výši 395 600 Kč. V průběhu roku je také hrazeno členům orgánů společnosti pojištění za škodu způsobenou společností porušením právních povinností při výkonu funkce. Toto pojistné v roce 2014 činilo 3 618 Kč.

V tomto případě bude nutno navýšit výsledek hospodaření o 3 618 Kč z důvodu ustanovení § 25 odst. 1 písm. d) ZDP. Částku 3 618 Kč uvedeme na řádku 40 daňového přiznání. Odměny vyplacené členům orgánů společnosti patří mezi náklady daňově uplatnitelné a není tedy třeba o ně provést korekci výsledku hospodaření.

- T) Společnost Alfa, s.r.o. k 31.12.2014 eviduje nepromlčenou pohledávku splatnou k 15.8.2013 ve výši 207 000 Kč. Ohledně této pohledávky bylo zahájeno v roce 2014 soudní řízení. Společnost Alfa, s.r.o. se rozhodla využít možnosti vytvořit k této pohledávce zákonné opravné položky až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Společnost splňuje veškeré zákonné podmínky, aby mohla zákonnou opravnou položku ve výši až 33 % z neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky tvořit. Snížení výsledku hospodaření je tak pro účely daňového přiznání zcela v pořádku. Není nutné provést korekci hospodářského výsledku o tuto položku.

- U) Společnost zahájila v roce 2012 tvorbu rezervy na opravu nákladního automobilu. Předpokládaná výše nákladů na opravu byla v roce 2012 stanovena na 120 000 Kč. Zahájení opravy bylo stanoveno po dohodě s předpokládaným dodavatelem na rok 2015. Ovšem již v roce 2014 předložil předpokládaný dodavatel zpřesněný návrh rozpočtu na 147 000 Kč. V roce 2012 a 2013 vytvořila společnost rezervu v celkové výši 80 000 Kč. Na rok 2014 po rekalkulaci připadá částka 49 000 Kč.

Ke tvorbě rezervy dochází opět v souladu se zákonem, a proto o částku 49 000 Kč připadající na rok 2014 není třeba výsledek hospodaření zvyšovat. Rezerva je tak daňově uznatelným nákladem. V momentě, kdy se uskuteční výdaje na opravu, tedy v roce 2015, stanou se daňovým nákladem. Ve stejném roce bude muset poplatník ve svém daňovém přiznání zvýšit svůj základ daně o rezervy vytvořené v letech 2012 až 2014, tedy o částku 129 000 Kč.

- V) V letech 2011 a 2012 společnost Alfa, s.r.o. vytvářela rezervy na opravy fasády a zateplení své administrativní budovy. Na opravu byla vytvořena rezerva ve výši

300 000 Kč. Společnost plánovala při tvorbě rezervy zahájit opravy již v roce 2013, avšak došlo ke zpoždění celého projektu a přeplánování zahájení oprav na rok 2015.

Není-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období. Jinými slovy o částku vytvořených rezerv bude zvýšen výsledek hospodaření v daňovém přiznání nejpozději v následujícím zdaňovacím období po období, pro které byla rezerva vytvářena. V tomto případě je nutné zvýšit výsledek hospodaření v roce 2014 o 300 000 Kč. Částka bude uvedena na řádku 30 daňového přiznání.

- W) Za zdaňovací období 2013 společnost Alfa, s.r.o. měla daňovou povinnost k dani z příjmů právnických osob nižší než 30 000 Kč. V průběhu roku 2014 tedy nedocházelo k zálohování daně z příjmů právnických osob.

4.3 Stanovení daňové povinnosti

Při stanovování daňové povinnosti budeme vycházet z tabulky č. 2.3, tedy z algoritmu pro zjištění daňové povinnosti. Při jednotlivých krocích budou zaznamenány částky k jednotlivým řádkům DP č. 25 tak, aby po stanovení daně, respektive přeplatku nebo nedoplatku na dani z příjmů právnických osob, následně mohlo být vyplněno daňové přiznání.

Účetní výsledek hospodaření celé společnosti je 1 896 320 Kč.

ř. 10	Účetní výsledek hospodaření	1 896 320 Kč
-------	-----------------------------	--------------

Nyní je nutno zvýšit zisk společnosti Alfa, s.r.o. uvedený na řádku 10 v souladu s ustanoveními § 23 odst. 3 písm. a) ZDP na řádcích 20 až 70 DP č. 25.

ř. 30	Dle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 5 ZDP je nutno zvýšit VH o částky pojistného, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem sraženy, avšak nebyly odvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období 2014	189 050 Kč
	Dále zvýšíme výsledek hospodaření o částku zrušené zákonné rezervy na opravu fasády v souladu s § 23 odst. 3 písm. a) bodu 3 ZDP	300 000 Kč
	Celkem na řádku 30	489 050 Kč

ř. 40	Dále je třeba zvýšit VH o náklady, které jsou zahrnuty ve VH, avšak nejsou daňově uznatelné (viz §§ 24 a 25 ZDP):	
	Nedaňové režijní náklady související s přijatým podílem od dceřiné společnosti	65 000 Kč
	Náklady na reprezentaci, které nejsou daňově uznatelné, tedy výdaje na občerstvení při obchodních jednáních	27 651 Kč
	Pojistné na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za prosinec 2014, avšak které poplatník neodvedl do konce ledna 2015,	445 000 Kč
	Nepeněžitě plnění poskytnuté zaměstnancům v podobě Flexi Passů	19 200 Kč
	Doměrek na dani z příjmů právnických osob uložený k zaplacení po daňové kontrole v roce 2014 a penále k této dani	21 988 Kč
	K 31.12.2014 neuhrazené smluvní sankce, které pro poplatníka představují závazek	14 000 Kč
	Rozdíl daňové zůstatkové ceny poškozeného auta a poskytnuté náhrady daňově neuznatelné manko	14 200 Kč
	Hrazené pojistné za škodu způsobenou porušením právních povinností při výkonu funkce	3 618 Kč
	Celkem na řádku 40	610 657 Kč
ř. 50	Rozdíl, o který odpisy uplatněné v účetnictví převyšují odpisy stanovené dle ZDP	184 625 Kč
ř. 70	Mezisoučet položek zvyšujících výsledek hospodaření	1 284 332 Kč

Nyní snížíme zisk společnosti Alfa, s.r.o. vyčíslený na řádku 10 daňového přiznání v souladu s ustanoveními § 23 odst. 3 písm b) a c) ZDP.

ř. 110	Příjmy osvobozené od daně dle § 19 ZDP – v tomto případě se jedná o podíly na zisku od dceřiných společností	1 300 000 Kč
ř. 111	Částky, o které se VH snižuje dle § 23 odst. 3 písm. b) ZDP	
	Výše smluvních sankcí, které společnost Alfa, s.r.o. v roce 2014 fakturovala, avšak neinkasovala	28 250 Kč
	Pojistné na sociální a zdravotní pojištění sražené z mezd zaměstnanců v roce 2013 odvedené až v únoru 2014	146 200 Kč
	Celkem na řádku 111	174 450 Kč

ř. 120	Příjem nezahrnovaný do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP, v tomto případě se jedná o podíl na zisku zdaněný v ČR konečnou srážkovou daní plátcem daně	200 000 Kč
ř. 160	Náklady, které nejsou v účetnictví zahrnuty, ale které jsou daňově uplatnitelné, v tomto případě sociální a zdravotní pojistné zaměstnavatele za prosinec 2013 placené až v únoru	380 500 Kč
ř. 170	Mezisoučet položek snižujících VH	2 054 950 Kč

Žádné příjmy nejsou součástí samostatného základu daně, a proto je není nutné vyjímát dle § 23 odst. 4 písm. b) ZDP.

Nyní vyčíslíme sečtením řádků č. 10 a 70 a odečtením řádku č. 170 základ daně po úpravě o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření.

ř. 200	Základ daně před úpravou o část základu daně připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí (kde je uplatňováno úplné vynětí)	1 125 702 Kč
--------	--	--------------

V tomto případě není třeba základ daně upravovat o část připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u kterých se uplatňuje metoda úplného vynětí ze ZD, neboť komplementáři v této společnosti neexistují a u příjmů podléhajících zdanění v zahraničí není uplatňována metoda úplného vynětí, ale metoda prostého zápočtu podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českou republikou a Slovenskou republikou.

Uplatnění odpočtů dle § 34 ZDP.

ř. 230	Odečet daňové ztráty z roku 2012	95 800 Kč
ř. 250	Základ daně po úpravách vyplývajících z § 34 ZDP	1 029 902 Kč

Uplatnění odpočtů dle § 20 ZDP.

ř. 260	Uplatnění položky snižující základ daně; peněžní dar neziskové organizaci Člověk v tísni, o.p.s.	100 000 Kč
ř. 270	Základ daně po úpravách vyplývajících z §§ 34 a 20 ZDP zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	929 000 Kč

Stanovení daně.

ř. 280	Sazba daně (v %)	19
--------	------------------	----

ř. 290	Daň	176 510 Kč
--------	-----	------------

Uplatnění slev na dani.

ř. 300	Slevy dle § 35 odst. 1 – dva zaměstnanci se zdravotním postižením	36 000 Kč
ř. 310	Daň upravená o slevy	140 510 Kč

Zápočet daně zaplacené v zahraničí metodou prostého zápočtu vyčíslíme v samostatné příloze k tabulce I přílohy č. 1 II. Oddílu DP č. 25.

ř. 1	Daň dle řádku 310	140 510 Kč
ř. 2	Základ daně před uplatněním odpočitatelných položek (§§ 34 a 20 ZDP)	1 125 702 Kč
ř. 3	Daň zaplacená z příjmů ve státě zdroje	174 035 Kč
ř. 4	Celkové příjmy dosažené ve státě zdroje	5 420 970 Kč
ř. 5	Celkové výdaje související s celkovými příjmy dosaženými ve státě zdroje	4 664 296 Kč
ř. 6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje	756 674 Kč
ř. 7	Částka daně zaplacené ve státě zdrojů příjmů, o níž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu – zaokrouhleno na celé Kč nahoru	94 448 Kč

Zápočet daně zaplacené v zahraničí.

ř. 320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310	94 448 Kč
ř. 330	Daň po zápočtu daně	46 062 Kč

Celkovou daň tvoří výsledná daň dle ř. 330 a výsledná daň ze samostatného základu daně. Jelikož ve zdaňovacím období žádné příjmy nebyly zahrnuty do samostatného základu daně je výsledná daň známá již na řádku 330.

ř. 340	Celková daň	46 062 Kč
--------	-------------	-----------

Stanovení daňového přeplatku nebo daňového nedoplatku.

ř. 340	Celková daň	46 062 Kč
	Zálohy v roce 2014	0 Kč
	Nedoplatek	-46 062 Kč

Výsledná daňová povinnost firmy Alfa, s.r.o. je 46 062 Kč. Společnost Alfa, s.r.o. není auditovanou společností, ani za ni nepodává daňové přiznání daňový poradce či advokát, a proto pro ni platí termín pro podání daňového přiznání za rok 2014 nejpozději do 1.4.2015. Do stejného data musí být daň rovněž uhrazena.

Daňová povinnost za rok 2014 poplatníka Alfa, s.r.o. je vyšší než 30 000 Kč, a proto musí poplatník v roce 2015 odvádět zálohy na daň z příjmů právnických osob za rok 2015. Jak je zřejmé z tabulky č. 4.2, první zálohu ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti bude muset poplatník uhradit do 15.6.2015, druhou zálohu ve stejné výši pak do 15.12.2015.

Tab. 4.2 Zálohy na daň z příjmů právnických osob pro rok 2015

Výše zálohy	Splatnost zálohy
18 424 Kč	15. 6. 2015
18 424 Kč	15. 12. 2015

Pramen: Vlastní zpracování

Závěrem stanovení daňové povinnosti společnosti Alfa, s.r.o. je daňové přiznání podané za zdaňovací období roku 2014, které je přílohou č. 2 této bakalářské práce.

5 Závěr

V předkládané práci je charakterizována daň, její funkce a konstrukční prvky. Dále je v této práci vytvořen teoretický podklad k firemní důchodové dani uvalené na zisky společností v České republice tak, aby mohla být stanovena daň z příjmů vybraného ekonomického subjektu v praktické části této práce. Vybraný ekonomický subjekt poskytl mnoho zajímavých položek v účetním výsledku hospodaření, které bylo nutné z pohledu daňového práva podrobit přezkumu. Zejména se jednalo o rozhodnutí, jestli daná nákladová položka je nákladem i ve smyslu ZDP. Díky správnému zhodnocení jednotlivých nákladových a výnosových položek v účetním výsledku hospodaření a uplatnění veškerých možných částek snižující základ daně, byla stanovena daň z příjmů právnických osob tak, aby poplatník odvedl daň co nejnižší a zároveň v souladu se zákonem.

Cílem této bakalářské práce bylo zjištění a stanovení finální daňové povinnosti v podobě firemní důchodové daně vybraného ekonomického subjektu za konkrétní období. Tohoto cíle bylo dosaženo, neboť v praktické části byla stanovena daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob konkrétního ekonomického subjektu za rok 2014.

Stanovení daňové povinnosti právnických osob je díky komplexnosti a složitosti zákonných norem ZDP komplikované. Právní a ekonomické pojmy využívané v ZDP spadají do všeobecného přehledu, kterého je možné dosáhnout pouze díky studia nebo dlouholeté praxe v oblasti daňového práva.

Vyhnout se těmto pojmům, aby byla precizně vyjádřena myšlenka zákonodárce, je nejspíše nemožné. Vytvořit soubor zákonných norem, který bude komplexně upravovat daňovou problematiku a bude zároveň srozumitelný běžným občanům, musí být nesmírně komplikované. Způsob jakým toho dosáhnout by mohl být námětem pro některou z dalších bakalářských či diplomových prací.

Přínos této práce může být v širokém pohledu na problematiku stanovení daňové povinnosti u daně z příjmů právnických osob. V práci jsou vymezeny jednotlivé konstrukční prvky daně z příjmů právnických osob a předkládá postup pro stanovení daňové povinnosti. Tyto poznatky mohou následně sloužit jako podklad pro stanovení daňové povinnosti dalších ekonomických subjektů.

Seznam použité literatury

- [1] DLUHOŠOVÁ, Dana a kol. *Finanční řízení a rozhodování podniku*. 3. upr. vyd. Praha: Ekopress, 2010. 255 s. ISBN 978-80-86929-68-2.
- [2] HNÁTEK, Miroslav. *Daňové a nedaňové náklady 2015*. 1. vydání. Praha: ESAP s.r.o., 2015, 230s. ISBN: 978-80-905899-1-9.
- [3] KOUT, Petr; LÍBAL Tomáš. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vyd. Praha: VOX, 2015, 344 s. ISBN 978-80-87480-33-5.
- [4] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3. vyd. Praha: Nakladatelství ASPI Publishing, 2003, 264 s. ISBN 80-86395-84-7.
- [5] MACHÁČEK, Ivan. *Daň z příjmů právnických osob a praktické možnosti její optimalizace*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství LINDE, 2002, 302 s. ISBN 80-86131-33-5.
- [6] MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, 381 s. ISBN 80-210-3579-3.
- [7] SEDLÁKOVÁ, Eva. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2013*. 1. vyd. Praha: Vydavatelství Poradce, 2013, 264s. ISBN 978-80-7365-344-6.
- [8] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie – s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: Nakladatelství C.H.Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [9] VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: Nakladatelství VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Internetové zdroje

- [10] *Daň z příjmů právnických osob u nás v poslední dekádě strmě klesala, sazby DPH nedávno naopak vzrostly* [online]. KPMG, 2011 [cit. 15.6.2014]. Dostupné z: <http://www.kpmg.com/cz/cs/issuesandinsights/articlespublications/press-releases/stranky/dan-z-prijmu-pravnickych-osob-klesala-sazby-dph-vzrostly.aspx>

[11] *Daňové kvóty* [online]. Finance media a.s., 2007 [cit. 15.3.2015]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17295-danove-kvoty/>

[12] *Klasifikace ekonomických činností*. [online]. CZ-NACE, 2015, [5. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.nace.cz/>

Právní předpisy

[13] Předpis č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 8. 2. 2015].

[14] Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 3. 12. 2014].

[15] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 3.3.2015].

[16] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 8. 2. 2015].

[17] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2014/ 1. až 5. měsíc 2015].

[18] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 11. 10. 2014].

[19] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 15. 10. 2014].

Seznam zkratek

a.s.	Akciová společnost
č.	Číslo
ČR	Česká republika
DP	Daňové přiznání
FO	Fyzická osoba
HDP	Hrubý domácí produkt
odst.	Odstavec
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
písm.	Písmeno
PO	Právnícká osoba
ř.	Řádek
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
VH	Výsledek hospodaření
VŠB – TUO	Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmů

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на ве́доміі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2015


.....
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1	Koncepce daňového přiznání MFn 5404 – vzor č. 25
Příloha č. 2	Přiznání společnosti Alfa, s.r.o. k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014

Příloha č. 1**Koncepce daňového přiznání MFN 5404 – vzor č. 25**

Záhlaví		ř. 1 – 4
1. oddíl		ř. 5 – 13
→ Údaje o poplatníkovi (název, sídlo, bankovní spojení apod.)		
2. oddíl		ř. 10 – 360
→ Daň z příjmů právnických osob (proces stanovení celkové daně)		
a)	Výsledek hospodaření	ř. 10
b)	Zvýšení zisku / snížení ztráty	ř. 20 – 70
c)	Snížení zisku / zvýšení ztráty	ř. 100 – 170
d)	Úpravy základu daně	ř. 200 – 270
1.	úprava ZD - komplementáři a příjmy ze zahraničí, u kterých je použita metoda úplného vynětí	ř. 200 – 220
2.	odpočty dle § 34	ř. 230 – 250
3.	odpočty dle § 20	ř. 251 – 270
e)	Výpočet daně	ř. 280 – 290
f)	Slevy na dani	ř. 300 – 310
g)	Zápočet daně v zahraničí	ř. 320 – 330
h)	Samostatný základ daně dle § 20b	ř. 331 – 335
i)	Celková daň	ř. 340
3. oddíl – neobsazeno		
4. oddíl – dodatečné daňové přiznání		
5. oddíl – placení daně		
Prohlášení		
Přílohy		

Pramen: Vlastní zpracování

Příloha č. 2 Přiznání společnosti Alfa, s.r.o. k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Plzeňský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Plzeň - sever

01 Daňové identifikační číslo

CZ 12345678

02 Identifikační číslo

12345678

03 Daňové přiznání ¹⁾

řádné

~~dodatečné~~ ⁶⁾

~~opravné~~

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

1

A

Zdaňovací období podle § 21a písm. a) zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

1

Počet zvláštních příloh ⁸⁾

0

Počet samostatných příloh ⁹⁾

1

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od 1.1.2014 do 31.12.2014

I. ODDÍL - údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

Alfa, s.r.o.

06 Sídlo ¹⁰⁾

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

Kaplířova

123

1

b) obec

Plzeň

c) PSČ

123 45

d) stát/kód státu

Česká republika

CZ

e) číslo telefonu

123456789

f) číslo faxu

123456789

07 Bankovní spojení

000012

123456

0123

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce ¹⁾

~~ne~~

ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne ²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem ¹⁾

~~ne~~

ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy ¹⁾, ²⁾

~~ne~~

ne

ano

ne ²⁾

12 Transakce uskutečněné se spojenými osobami ¹⁾, ⁹⁾

~~ne~~

ne

13 Hlavní (převažující) činnost

ARCHITEKTONICKÉ ČINNOSTI

MALOOBCHOD S OSTATNÍM ZBOŽÍM VE SPECIALIZOVANÝCH PRODEJNÁCH

Kód klasifikace CZ-NACE ²⁾

.

.

(platný pro zdaňovací období počatá v roce 2014 nebo jejich část, za která lhůta pro podání daňového přiznání uplyne po 31. prosinci 2014)

II. ODDÍL - daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni 31.12.2014	1 896 320	

20 ^{a)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 18 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	489 050	
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	610 657	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona	184 625	
61 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{a)}			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	1 284 332	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
109 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	1 300 000	
111 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	174 450	
112 ^{a)}	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	200 000	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^{a)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ^{a)}	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	380 500	
161 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 ^{a)}			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	2 054 950	

Identifikační číslo

12345678

Daňové identifikační číslo

CZ 12345678

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	51 - Služby	27 651	
2	52 - Osobní náklady	464 200	
3	54 - Jiné provozní náklady	41 671	
4	59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	12 135	
5	xx - Nedaňové režijní náklady s držbou podílu v dceřiné spol	65 000	
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	610 657	

B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku**a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona**

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	340 760	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	434 940	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona a § 30b zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	775 700	

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka		
----	---	--	--

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	68 310	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo požizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 ^{a)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	49 000	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	129 000	

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona ⁵⁾ nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona, ve znění platném do 14. července 2011 (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od - do		Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
				odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5	
1	1.1.2012	31.12.2012	95 800	0	95 800	0
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9	Celkem				95 800	0

F. Odečet podle § 34 odst. 4 zákona

a) neobsazeno

b) Uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34a až 34e zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona od - do		Celková výše nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
				odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5	
1						
2						
3						
4						
5	Celkem					

c) Uplatňování odpočtu na podporu odborného vzdělávání od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona od - do		Celková výše nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
				odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5	
1						
2						
3						
4						
5	Celkem					

G. Celková hodnota bezúplatných plnění, kterou lze podle § 20 odst. 8 zákona uplatnit jako odečet od základu daně sníženého podle § 34 zákona ⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona, vč. částky ze ř. 2	100 000	
2	Ze ř. 1 hodnota bezúplatných plnění ve výši uplatněných slev na dílčím odvodu z loterií a jiných podobných her		

H. Rozčlenění celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	36 000	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3	(neobsazeno)	x	x
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2)	36 000	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí ⁵⁾

Počet samostatných příloh

1

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)	174 035	
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)	94 448	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)	94 448	
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	79 587	

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti ⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/c)			
4	Nárok na odečet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota bezúplatných plnění poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Ze ř. 5 hodnota bezúplatných plnění ve výši uplatněných slev na dílčím odvodu z loterií a jiných podobných her			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 4 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	x	x	x
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)		94 448	94 448

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	47 286 193	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	24	

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ³⁾	1 125 702	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ³⁾ , ⁴⁾		
210 ⁶⁾	Úhm vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí ³⁾ ⁵⁾		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾	1 125 702	

	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ³⁾	95 800	
240 ⁶⁾	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona, včetně odečtu dosud neuplatněných výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje ve znění zákona platném do 31. 12. 2014		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	1 029 902	

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250		
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ⁵⁾	100 000	
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	929 000	

280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	176 510	

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾	36 000	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ⁵⁾	140 510	

320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)	94 448	
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	46 062	

331 ⁶⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334 ⁶⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	46 062	
-----	----------------------------	--------	--

360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	46 062	
-----	--	--------	--

III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	x	x
2	(neobsazeno)	x	x
3	(neobsazeno)	x	x

IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (–) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (–) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zaplacen	0	
2 ⁹⁾	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 ⁹⁾	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 8 zákona)		
4	Nedoplatek (–) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0	-46 062	

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM**

Údaje o podepisující osobě:		Typ podepisující osoby:	Kód podepisující osoby:
Jméno(-a)	Příjmení		
Datum narození	Evidenční číslo osvědčení daňového poradce	Název právnické osoby	IČ právnické osoby
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)			
Jméno(-a)	Příjmení	Vztah k právnické osobě	
Karel	Novák	Jednatel	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu:		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka	
19.3.2015		

Vysvětlivky:

¹⁾ Nehodí se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykazání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (–)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty

⁶⁾ Při podání dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů nebo podle § 38u zákona, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových přiznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.

⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového přiznání (§ 72 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Pro účely elektronického podání daňového přiznání se **Účetní závěrka** rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a Účetní závěrky, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dílčích pokynů pro jejich vyplnění rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.

⁹⁾ Výpočet vykázané částky nebo uvedení dalších údajů se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronické podání pro finanční správu.

¹⁰⁾ § 17 odst. 3 zákona.

Identifikační číslo

12345678

Stát zdroje příjmů, z nichž je podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uplatňován zápočet daně zaplacené v tomto státě

Slovensko

Kód: SK

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí metodou prostého zápočtu¹⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň, která se vztahuje k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí (ř. 310 II. oddílu)	140 510	
2	Základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně (ř. 220 II. oddílu)	1 125 702	
3	Daň zaplacená z příjmů (výnosů) ve státě zdroje	174 035	
4	Celkové příjmy (výnosy) dosažené ve státě jejich zdroje	5 420 970	
5	Výdaje (náklady) související s celkovými příjmy dosaženými ve státě jejich zdroje	4 664 296	
6	Příjmy podléhající zdanění ve státě jejich zdroje podle § 38f odst. 3 zákona (ř. 4 – ř. 5)	756 674	
7	Částka daně zaplacené ve státě zdroje příjmů, o níž lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu, zaokrouhlená na celé Kč nahoru, nejvýše však částka ze ř. 3	$\text{ř. 1} \times \frac{\text{ř. 6}}{\text{ř. 2}}$ 94 448	

Pokyny k vyplnění samostatné přílohy k tabulce I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí

Samostatná příloha se vyplňuje zvlášť za každý stát, s nímž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, v němž byl ve zdaňovacím období, za které je podáván daňový přiznání, zdroj zdaněných příjmů, u nichž se podle uvedené smlouvy uplatňuje metoda prostého zápočtu (§ 38f odst. 8 zákona), aťové přiznání, zdroj zdaněných příjmů, u nichž se podle uvedené smlouvy uplatňuje metoda prostého zápočtu (§ 38f odst. 8 zákona). Kód státu se vyplňuje podle Sdělení Českého statistického úřadu ze dne 18. května 2012 o aktualizaci číselníku zemí (CZEM) (viz též webová adresa <http://www.financnisprava.cz> položka Daně a pojistné, podpoložka Daně, složka Daň z příjmů, nabídka Seznam kódů států – Číselník zemí; použije se pouze dvoumístný kód vymezený velkými písmeny abecedy).

K ř. 1 Uvede se daň vztahující se k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí, která se převezme z řádku 310 II. oddílu přiznání.

K ř. 2 Na tomto řádku bude uveden základ daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně, který se převezme z řádku 220 II. oddílu přiznání.

K ř. 3 Na tomto řádku se uvede částka daně zaplacená ve státě zdroje zdaněných příjmů, a to pouze do výše, která mohla být v tomto státě vybrána v souladu s příslušnými ustanoveními smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Částka daně uplatňovaná k zápočtu musí být doložena seznamem potvrzení zahraničních správců daně (§ 38f odst. 10 zákona) nebo, půjde-li o ojedinělý příjem ze zdrojů v zahraničí, potvrzením zahraničního správce daně (§ 38f odst. 5 zákona). Částka vykázaná na tomto řádku se zahrne do celkové částky na ř. 2 tabulky I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí.
Při přepočtu daně zaplacené v zahraničí na Kč se pro účely jejího zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).

K ř. 4 Uvede se úhrn hrubých příjmů (výnosů) zdaněných ve státě zdroje.
Při přepočtu příjmů ze zdrojů v daném státě na Kč se pro účely zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).

K ř. 5 Na tomto řádku bude uveden úhrn výdajů (nákladů) stanovených podle tuzemského zákona o daních z příjmů, souvisejících s celkovými hrubými příjmy na ř. 4. Při stanovení příjmu podléhajícího zdanění ve státě jejich zdroje, uváděného na ř. 6, nelze použít odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů.
Při přepočtu souvisejících zahraničních výdajů (nákladů) na Kč se pro účely zápočtu používají kursy devizového trhu vyhlášené ČNB, uplatňované v účetnictví poplatníka (§ 38 odst. 1 zákona).

Nelze-li u některých výdajů (nákladů) prokazatelně stanovit, zda souvisí s příjmy (výnosy) plynoucími ze zdrojů v daném státě, považuje se za související výdaje (náklady) jejich část stanovená ve stejném poměru, v jakém příjmy (výnosy) plynoucí ze zdrojů v zahraničí nesnížené o výdaje (náklady) připadají na celosvětové příjmy (výnosy) (§ 38f odst. 3 zákona).

K ř. 6 Uvede se příjem podléhající zdanění ve státě zdroje (§ 38f odst. 3 zákona). Bude-li na tomto řádku vykázáno záporné číslo (daňová ztráta), následující řádek 7 se nevyplňuje.

K ř. 7 Částka vypočtená na tomto řádku se zahrne do celkové částky na ř. 3 tabulky I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí.

Poplatník, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, zahrne do částky na ř. 1 též na něho připadající poměrnou část daně zaplacené v tomto státě vztahující se k veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, na ř. 2 poměrnou část příjmů (výnosů) ze zdrojů v daném státě a na ř. 3 poměrnou část s nimi souvisejících výdajů (nákladů). Tento poplatník vyplňuje samostatnou přílohu i při uplatnění nároku na zápočet daně, kterou ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění, zaplatila pouze veřejná obchodní společnost, jejímž je společníkem, nebo komanditní společnost, jejímž je komplementářem. V tomto případě na těchto řádcích uvede jen na něho připadající poměrné části daně zaplacené v daném státě příjmů, (výnosů) ze zdrojů v tomto státě a s nimi souvisejících výdajů (nákladů).